

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERSITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Poskytování služeb v rámci Evropské unie z pohledu daně přidané hodnoty

Supplying Services within the European Union from the Value Added tax Point of View

Student : Miriam Gřesová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Randová

Ostrava 2012

Zadání bakalářské práce

Student:

Miriam Gřesová

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202R049 Účetnictví a daně

Specializace:

02 Účetnictví a daně

Téma:

Poskytování služeb v rámci Evropské unie z pohledu daně z přidané hodnoty
Supplying Services within the European Union from the Value Added Tax Point of View

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Legislativní úprava DPH
 3. Základní pravidla uplatňování DPH při poskytování služeb
 4. Praktická aplikace DPH při poskytování služeb v rámci EU
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- DRÁBOVÁ, Milena a kol. *Zákon o dani z přidané hodnoty - komentář*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 720 s. ISBN 978-80-7357-657-8.
- GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA. *DPH a účtování – přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 160 s. ISBN 978-80-247-3804-8.
- ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy členských států EU včetně Bulharska a Rumunska, legislativní základy daňové harmonizace v EU včetně Směrnice Rady 2006/112/EC*. 4. vyd. Praha: Linde, 2010. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Randová**

Datum zadání: 25.11.2011

Datum odevzdání: 11.05.2012



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh, vypracovala samostatně.

Přílohy č. 1 a č. 2 dané mi k dispozici jsem samostatně doplnila.

Ostrava dne 11. května 2012

A handwritten signature in blue ink, reading "gřesová Miriam", written over a horizontal dotted line.

Miriam Gřesová

Obsah

1	Úvod	3
2	Legislativní úprava DPH	5
2.1	Nástin teorie daní, daňová politika, daňová soustava, DPH a širší souvislosti jejich aplikace.....	5
2.1.1	Využívání daní k prosazování národohospodářských a sociálních cílů ve společnosti	5
2.1.2	Daň přidané hodnoty	5
2.2	Širší politické a ekonomické a právní souvislosti zavádění daně z přidané hodnoty v rámci EU	6
2.2.1	Celosvětový proces globalizace a integrace	6
2.2.2	Stručná historie vytváření unijního vnitřního trhu.....	8
2.2.3	Vnitřní trh.....	10
2.2.4	Unijní legislativa při harmonizaci ekonomik a daňových soustav členských zemí	11
2.3	Daňová harmonizace	13
2.3.1	Milníky v procesu evropské politické a ekonomické integrace.....	13
2.3.2	Úprava směrnic v oblasti DPH v Evropské unie v období 2006-2012.....	14
2.4	Harmonizace v České republice	16
2.4.1	Historie daně z přidané hodnoty	16
2.4.2	Právní úprava	17
2.4.3	Obecná ustanovení daně z přidané hodnoty.....	18
2.5	Zelená kniha a budoucí vývoj DPH	18
3	Základní pravidla uplatňování DPH při poskytování služeb.....	22
3.1	Základní teoretické pojmy a charakteristiky v oblasti služeb	22
3.1.1	Základní pojmy a instituty podnikání na vnitřním trhu EU v oblasti služeb.....	22
3.1.2	Volný pohyb služeb	25
3.2	Systém VIES	26
3.3	Vymezení základních pojmů.....	27

3.4	Základní pravidla při poskytnutí služeb	35
3.5	Stanovení místa plnění ve speciálních případech.....	36
3.5.1	Místo plnění při poskytnutí služeb plátcí či neplátcí	36
3.5.2	Služeb vymezené v § 10e-§ 10j platí ve vztahu ke službám pro osobě nepovinné k dani.....	39
3.6	Vrácení daně v EU	41
3.6.1	Vracení daně v roce 2009	41
3.6.2	Vrácení daně od 1. 1. 2010	41
4	Praktická aplikace DPH při poskytování služeb v rámci EU	44
4.1	Poskytnutí služeb osobě povinné k dani	44
4.2	Poskytnutí služeb osobě povinné k dani v oblasti dodání zboží včetně montáže	49
4.3	Poskytnutí služby u nemovitostí	50
4.4	Poskytnutí služby v oblasti organizování veletrhu	52
4.5	Poskytnutí služeb osobou nepovinnou k dani	54
4.6	Rekapitulace DPH 1.3.2012 - 31.3.2012.....	55
5	Závěr	56
	Seznam použité literatury	58
	Seznam zkratk.....	60
	Prohlášení o využití výsledku bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Bakalářská práce „**Poskytování služeb v rámci Evropské unie z pohledu daně z přidané hodnoty**“ (dále jen „DPH“) se skládá z úvodu, tří tematických kapitol a závěru. První tematická kapitola se zabývá legislativní úpravou DPH z pohledu harmonizace české legislativy s legislativou EU v kontextu celosvětové ekonomické globalizace, druhá kapitola základními pravidly pro uplatňování DPH při poskytování služeb v rámci EU, třetí kapitola praktickou aplikací DPH při poskytování služeb v rámci EU.

Cílem práce je shrnutí základních informací, poznatků a podkladů o problematice zavádění daně z přidané hodnoty v Evropské unii a v České republice a navazující analýza problematiky její aplikace při poskytování služeb malými a středními podnikatelskými subjekty na vnitřním trhu EU.

Spontánní proces globalizace, propojování politických, sociálních, kulturních a ekonomických struktur a událostí v celosvětovém měřítku, umožněný rozvojem informačních, komunikačních a počítačových technologií, není možné opomíjet. Ekonomiky zemí, kterým se daří zapojovat do světového hospodářství, rostou rychleji. Země, stojící mimo proces globalizace, ekonomicky zaostávají. Zapojení do procesu globalizace znamená i rychlejší ekonomický růst, vznik nových pracovních příležitostí a vyšší životní úroveň pro ty, kteří ji dokáží využít.

Integrační procesy probíhají s vysokou intenzitou i v rámci Evropské unie, která se stala nejvýraznějším aktérem dnešní světové ekonomiky z hlediska podpory volného trhu a s ním spojeného mezinárodního obchodu s tržními službami. Všechny služby nejsou v mezinárodním prostředí obchodovatelné, protože musejí být spotřebovány v místě jejich poskytování. Mezi nejvýznamnější obchodovatelné služby v mezinárodním prostředí dnes patří zejména služby bankovní, pojišťovací, telekomunikační, doprava a cestovní ruch. V roce 2004 z celkového objemu tržních služeb v mezinárodním obchodě (zhruba 2,1 bilionu USD) byla realizována v pětadvaceti zemích EU skoro polovina. Harmonizace ekonomiky, zejména harmonizace daní v rámci zemí EU, patří mezi nejvíce citlivé problémy nejen unijní politiky, ale i vnitřních politik jednotlivých členských zemí, neboť ovlivňuje příjmy státních rozpočtů členských států, tvorbu cen a kupní sílu obyvatelstva. Ani po sedmi letech harmonizace zákona o dani z přidané hodnoty v naší vnitřní ekonomice nestačilo k odstranění všech nejasností a problémů spojených s jeho aplikací v praxi. Kromě častých problémů s jeho výkladem, vyplývajících z konstrukce systému daně z přidané hodnoty, řešených na komunitární úrovni Soudním dvorem Evropské unie, se permanentně

vyskytovaly a vyskytují nesrovnalosti a nepřesnosti způsobené buď nedokonalou implementací evropských direktiv, nebo nejednoznačným textem některých ustanovení zákona v obecné rovině. Plátce daně se proto často dostává do situací, kdy je nucen porovnávat sporné paragrafy zákona o dani z přidané hodnoty s věcně příslušnými ustanoveními Směrnice Rady ES 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně přidané hodnoty, aby předešel nebezpečí sankcí ze strany správce daně.

Od 1. 4.2011 došlo k zásadním změnám při uplatňování daně z přidané hodnoty, zejména přenesení povinnosti přiznat a zaplatit daň na příjemce plnění ve vybraných případech, ručení příjemce plnění za daň nezaplacenou plátcem, změny uplatnění nároku na odpočet daně, změny při osvobození od daně při dovozu zboží, změny při opravách základů a výše daně. Přesto lze s vysokou pravděpodobností předpokládat, že v účetní praxi budou nadále setrvávat výkladové nejasnosti a odlišné přístupy při stanovení DPH.

Navrhovaná novela zákonných předpisů pro úpravy DPH v České republice byla ovlivněna celosvětovou ekonomickou krizí po roce 2009, která významně ovlivnila ekonomickou situaci ve světě, Evropské Unii ale také České republice. Státní rozpočet se dlouhodobě propadl do deficitu. V rámci opatření proti zvyšování schodku státního rozpočtu navrhla vláda pro zajištění nárůstu příjmů státního rozpočtu v období 2012-2013 zvýšení procentických sazeb daně z přidané hodnoty a zvýšení spotřebních daní. Dále vláda též navrhla celou řadu opatření pro posílení kontroly případných daňových úniků.

Lze očekávat, že období let 2012 – 2014 bude v ekonomické sféře hlavně pro podnikatele v oblasti služeb, dovozu a vývozu zboží velmi náročné, s ohledem na udržení svých pozic na světovém trhu, jak vyplývá ze současné ekonomické situace nejen v naší České republice, ale i v Evropské unii a na celém světě. Proto bude nutno i v podnikové ekonomice a účetnictví každého tržního subjektu věnovat zvýšenou pozornost profesionální odpovědné a promyšlené aplikaci paragrafů zákona o dani z DPH v zájmu udržení další existence a ekonomické prosperity podnikání.

2 Legislativní úprava DPH

Tato kapitola se zabývá teoretickými principy konstrukce daně z přidané hodnoty (DPH) a problematikou jejího zavádění z hlediska unijního a národního práva.

2.1 Nástin teorie daní, daňová politika, daňová soustava, DPH a širší souvislosti jejich aplikace

Obecně jsou daně povinné, zákonem uložené platby, uskutečňované daňovým poplatníkem transferem finančních zdrojů do státního rozpočtu podle stanovených závazných a vymahatelných pravidel. Z národohospodářského hlediska existují dva druhy daní, přímé, které jsou přímo uvaleny na fyzické nebo právnické osoby. Zdaňují mzdy, osobní příjmy z podnikatelské činnosti, příjmy pronájmů, úroků, dividend a firemních zisků. Daně nepřímé uvalované na spotřebu, které platí kupující v ceně zboží a služeb a do státního rozpočtu je odvádí prodávající. Specifickou nepřímou daní je daň z přidané hodnoty, uvalovaná na každou transakci a vypočítaná podle kriteria nově vytvořené hodnoty na konkrétním stupni výroby.

2.1.1 Využívání daní k prosazování národohospodářských a sociálních cílů ve společnosti

Je náplní daňové politiky. Prostřednictvím daňové politiky jsou stanovovány pro jednotlivé ekonomické subjekty metody a limity jejich zdanění, omezovány nebo podporovány určité vytipované ekonomické činnosti (např. zavedení vyšších daní na závadné výrobky znevýhodňujících jejich výrobu), je ovlivňována výše soukromých výdajů zvýšením nebo snížením daní a tak ovlivňována motivace k úsporám a k práci.

2.1.2 Daň přidané hodnoty

DPH je z hlediska své konstrukce a aplikace značně komplikovaná a složitá. Její princip spočívá v odvedení daně pouze z rozdílu ceny mezi vstupy a výstupy, tedy z toho, o kolik se cena zboží nebo služeb zvýší (kolik je k hodnotě přidáno). Patří mezi univerzální daně nepřímé, není přímo placena jako samostatná částka, ale je obsažena v ceně majetku, zboží a služeb. Základem pro stanovení této daně je tato přidaná hodnota. Je vybírána na každém článku výroby a služeb, ale její konečný důsledek nese koncový zákazník. Výrobce nebo prodejce tuto daň z přidané hodnoty připočítává k ceně výrobku nebo služby a konečný

zákazník ji zaplatí společně s cenou. Plátce daně v rámci své ekonomické činnosti má nárok odpočtu daně, kterou zaplatil na vstupu a zároveň je jeho povinností přiznat daň na výstupu. Pokud je daň na výstupu větší než daň na vstupu, vzniká plátcovi daňová povinnost, v opačném případě vzniká nadměrný odpočet. To znamená, že u plátců netvoří daň zaplacená na vstupu součást jejich nákladů a ani nevstupuje do hodnoty jejich majetku. Daň z přidané hodnoty neovlivňuje výnosy účetní jednotky, neboť DPH z prodeje nezůstává podnikateli, ale musí být odvedena do státního rozpočtu. Podnikatel má funkci prostředníka mezi spotřebitelem a státem. Správou daně z obratu jsou pověřeny finanční úřady. Daň z obratu je jedním z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu.

2.2 Širší politické a ekonomické a právní souvislosti zavádění daně z přidané hodnoty v rámci EU

2.2.1 Celosvětový proces globalizace a integrace

Globalizace znamená propojování ekonomických, informačních, sociálních, kulturních, politických a ekologických vazeb v celosvětovém měřítku. Jako příklad lze uvést celosvětové rozšíření internetu, supermarketů a rozmach turistických služeb. Produkty firem McDonald, Coca-Cola, Google, nebo Microsoft významně ovlivňují světové dění a dopad těchto firem a jejich produktů na celosvětovou veřejnost je mimořádný. S globalizací světa je úzce spojena standardizace životního stylu, konvergence zboží, platů, úrokových měr a zisků a propojování ekonomik jednotlivých států do globální celosvětové ekonomiky. Globalizace bývá často spojována s „amerikanizací“, rostoucí celosvětovou politickou a ekonomickou světovládou USA po druhé světové válce.

V rámci globalizace dochází k ekonomické integraci, postupnému odstraňování ekonomických bariér mezi jednotlivými státy, s cílem propojení jejich ekonomik a vytvoření společně fungujícího ekonomického seskupení. Cíle ekonomické integrace mohou být ekonomické (vyšší ekonomický růst a vyšší prosperita), nebo politické (zabránění ozbrojeným konfliktům mezi zainteresovanými státy). Výhoda ekonomické integrace mezi státy vyplývá z principů mezinárodního obchodu. K integraci dochází v některých oblastech světa intenzivněji než v jiných. K postupnému slučování národních ekonomik do vyšších celků začalo docházet po druhé světové válce, např. Rada vzájemné hospodářské pomoci a Evropské společenství. Principiálně může ekonomická integrace probíhat „direktivně“ shora regulací státních a nadstátních orgánů a „liberálně“, kdy je proces integrace determinován

volným působením tržních mechanismů. Pokud se jedná o propojování jednotlivých ekonomických subjektů, jedná se o mikroekonomickou integraci, při propojování národních hospodářství hovoříme o makroekonomické integraci, propojováním sektorů dochází k sektorové integraci, propojováním teritorií k regionální nebo globální integraci.

Makroekonomická integrace znamená propojování ekonomik jednotlivých států s cílem vzniku nadnárodního komplexu. Probíhá institucionálním způsobem, převážně na podkladě mezivládních dohod a smluv. Vlády často reagují na podněty z mikroekonomické sféry (rozvoj technologie, dělby práce atd.) a podporují její souhlasné trendy. Podle úrovně spojení dělíme makroekonomickou integraci na 5 stupňů

- **Pásmo volného obchodu** - státy, které spolu integrují, zruší mezi sebou celní tarify či kvóty, vůči ostatnímu státům vystupují autonomním způsobem.
- **Celní unie** – státy unie přijmou společnou celní a hospodářskou politiku vůči ostatním státům
- **Společný trh** - do integrace vstupují kromě výrobků a služeb i další výrobní faktory (volný pohyb pracovních sil, kapitálu).
- **Hospodářská unie** – ke společnému trhu přistupuje unifikace hospodářských politik členských států, které postupně přejímají hospodářskou odpovědnost orgánů národních.
- **Úplná ekonomická unie** - hospodářská integrace je umocněna integrací politickou. Vzniká nadnárodní celek se společnou hospodářskou politikou monetární, fiskální, sociální a důchodovou. Nejvyšší orgány legislativní, exekutivní i justiční jsou společné.
- **Sektorová integrace** je integrací některých odvětví, např. Evropské společenství uhlí a oceli, které v 50. letech předcházelo Evropskému hospodářskému společenství.

Většinu regionálních a globálních integračních seskupení nutno chápat jako regionální (např. v Evropě nejvýznamnější je Evropská Unie, která se blíží úplné ekonomické unii, v Severní Americe integrační uskupení NAFTA - North America Free Trade Association - společenství USA, Kanady a Mexika atd. Globální prvky v sobě nese organizace WTO

(World Trade Organisation), která od r. 1994 nahradila bývalý GATT - Všeobecnou dohodu o clech a obchodu, nebo mezinárodní finanční uskupení IMF - International Monetary Fund, Mezinárodní měnový fond či WB – World Bank, Světová banka. Zdroj: ¹

2.2.2 Stručná historie vytváření unijního vnitřního trhu

Vytváření vnitřního unijního trhu podle Římské smlouvy se ukázalo jako náročný úkol. Projektované dvanáctileté období se ukázalo nereálným. V roce 1968 byla odstraněna cla a kvóty ve vzájemném obchodě a zavedena celní unie na obranu obchodu s třetími zeměmi. Obchodu mezi členskými zeměmi nadále bránily odlišné národní technické předpisy (tzv. mimotarifní bariéry). Došlo k uvolnění pohybu pracovníků mezi členskými zeměmi a k uvolnění pohybu služeb přes hranice, ale také se bylo nutno přizpůsobit odlišným národním předpisům. Přínosem bylo zavedení daně z přidané hodnoty (1967), ale bez harmonizace daňových sazeb a rozhodnutí o financování evropského rozpočtu na základě tzv. vlastních zdrojů (1970).

- Dalšímu pokroku při vytváření funkčního vnitřního unijního trhu bránily tři hlavní bariéry, které uvedla „Bílá kniha o dokončení vnitřního trhu“ v roce 1985 :
- fyzické, kontroly zboží a osob na vnitřních hranicích mezi členskými státy,
- technické, odlišné národní předpisy brzdící volný pohyb zboží, služeb a osob,
- daňové, rozdíly v sazbách nepřímých daní deformující obchod a vyžadující hraniční kontroly.

Roztříštěnost Evropy omezovalo její ekonomickou výkonnost a konkurenceschopnost vůči USA a Japonsku. V jednotném evropském aktu (1987) bylo limitováno dokončení vnitřního trhu podle doporučení Bílé knihy do konce roku 1992. Legislativa, týkající se vnitřního trhu, měla být nadále přijímána kvalifikovanou většinou hlasů. Jen u malé skupiny právních aktů, vztahujících se k vnitřnímu trhu, byla k jejich přijetí vyžadována jednomyslnost (daně, volný pohyb osob, vybrané problémy vztahující se k sociální politice). Nové bylo také to, že program vnitřního trhu se rozšířil za rámec čtyř

¹ <http://www.penize.cz/svetova-ekonomika/16587-vyvoj-instituci-evropske-unie-a-proces-integrace>

svobod. Legislativa vnitřního trhu byla doplněna také o předpisy týkající se sociálních otázek, ochrany životního prostředí, ekonomické a sociální soudržnosti, výzkumu a technického rozvoje a do budoucna také o hospodářskou a měnovou unii.

Rok 1993 lze považovat za „dokončení“ vnitřního trhu, podle návrhů Bílé knihy. Mimo jiné byly odstraněny kontroly pohybu zboží na vnitřních hranicích, umožněno svobodné usazování podnikatelů a osob svobodného povolání v jiných členských zemích a uvolněno svobodné poskytování služeb přes hranice (pro banky, pojišťovny aj.), otevřen trh veřejných zakázek a odstraněny překážky pro volné přesuny kapitálu mezi členskými zeměmi. **Maastrichtská smlouva** doplnila program vnitřního trhu o hospodářskou a měnovou unii. Přijetí společné měny bylo nezbytným a logickým krokem integračního procesu po dokončení vnitřního trhu. Zavedení společné měny odstranilo kolísání měnových kurzů zúčastněných zemí a tak se snížila nejistota v obchodě a v přesunech kapitálu mezi členskými zeměmi. Společná měna přispěla ke snadnějšímu porovnávání nákladů a cen v jednotlivých členských zemích, což podpořilo konkurenceschopnost v celém integrovaném prostoru a ulehčilo inovace a strukturální změny.

V 90. letech se liberalizace vnitřního trhu dotkla také **tzv. síťových odvětví**, které až do té doby byly většinou státními monopoly a nebyly vystaveny konkurenci, nákladní automobilové dopravy, letecké a železniční dopravy, telekomunikačních a energetických trhů (zemní plyn a elektrická energie) a poštovních služeb. Lisabonská strategie z roku 2000 byla programem komplexních a radikálních reforem, jejichž cílem bylo vytvořit z Evropy do roku 2010 ekonomicky vysoce výkonnou a konkurenceschopnou oblast. Prvotním předpokladem tohoto ambiciózního programu bylo dobudování plně funkčního vnitřního trhu a zlepšení jeho dosud nízké výkonnosti. V roce 2006 byla provedena celková revize strategických přístupů k vnitřnímu trhu, ve které byly analyzovány neúspěchy a problémy zavádění vnitřního trhu a formulován strategický program vnitřního trhu odpovídající 21. století.

Termín „dokončení vnitřního trhu“, objevující se v dokumentech EU, nelze chápat jako konečný, ale jako kontinuální proces, který nikdy nelze považovat za dokončený. Program vnitřního trhu musí soustavně reagovat na venkovní a vnitřní podněty např. na globalizační

trendy, dopady politických, finančních, energetických a hospodářských krizí, stárnutí populace apod. Zdroj:²

2.2.3 Vnitřní trh

O postavení a významu vnitřního trhu v programu evropské integrace se celkem nevedou velké spory. Téměř všeobecně se přijímá názor, že v ekonomické oblasti vnitřní trh je a zůstane jeho **hlavní součástí a jeho hlavním přínosem**. Pomohl odstranit tradiční, většinou staleté bariéry mezi trhy zúčastněných zemí: celní, obchodní, daňové, technické, administrativní a jiné. Vznikla tak „oblast bez vnitřních hranic, v níž byly propojeny trhy zboží, pracovníků, služeb a kapitálu“. Společným úsilím členských zemí byl vytvořen hospodářský prostor umožňující uplatňovat čtyři svobody: svobodu volného pohybu zboží, služeb, osob a kapitálu.

- Jako **konečné cíle programu vnitřního trhu** se uvádějí dva, ekonomický a politický: **Zvýšit a udržet ekonomickou prosperitu**, a to odstraněním překážek, které brání využití ekonomického potenciálu jeho účastníků, na tomto základě zvyšovat životní úroveň a kvalitu života.
- Přispět ke „**stále užšímu spojení evropských národů**“, jak se říká v Preambuli Římské smlouvy (1957), což pomůže odstranit staleté politické soupeření na evropském kontinentu, jež opakovaně vyúsťovalo v krvavých konfliktech.

Očekávání spojená s vytvořením vnitřního trhu byla velká. Také dnes země usilující o členství v Evropské unii si nejvíce slibují od zapojení do vnitřního trhu.

Celkově můžeme charakterizovat projekt vnitřního trhu jako **program dalekosáhlé liberalizace doprovázený dohodnutými pravidly**. Program vzájemného otevření trhů předpokládal odstranění všech dosavadních omezujících národních bariér, desítek a stovek národních předpisů a místo nich zavést společně dohodnuté evropské úpravy, umožňující volný pohyb po celém vnitřním trhu. Legislativa vnitřního trhu tvoří podstatnou část

² <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/politiky-eu/vnitri-trh-evropske-unie/1000521/59140/> [15.2.2012]

evropského práva: v roce 2007 šlo o 1 628 směrnic a 670 nařízení. Jejich přijetí, zavedení a respektování v domácím právním řádu je závazek, který přebírá každá členská země. A to byl to také jeden z hlavních domácích úkolů, podle jehož plnění byla hodnocena připravenost zemí, které podaly žádost o přijetí do Unie.

2.2.4 Unijní legislativa při harmonizaci ekonomik a daňových soustav členských zemí

Legislativa EU je velmi rozsáhlá a značně komplikovaná. Pro členské státy znamená připojení evropské legislativy k jejich vlastnímu právnímu řádu. Znamená to, že často je zapotřebí se vzdát svých suverénních práv ve prospěch společného práva. Komunitární právo je aplikováno přednostně před právem členských států a jeho ignorování je sankcionováno. České subjekty mohou být sankcionovány rozhodnutím orgánů společenství uložením pokut, např. při nedodržení soutěžních pravidel, přitom se komunitární právo v souladu s měnícími se podmínkami neustále vyvíjí.

Souhrn všech právních pravidel, od smlouvy o Evropském společenství uhlí a oceli (ESUO), až po dnešek, se nazývá **komunitární právo** (*acquis communautaire*). Legislativa EU se skládá z několika částí. První částí je tzv. **primární právo** („Ústava ES“), do kterého patří všechny zakladatelské smlouvy (ESUO, EHS, EAS) včetně změn a doplňků (JEA, Amsterodamská smlouva), nepsané elementární právní zásady lidská práva, asociační smlouvy, smlouvy rozpočtové i další mezinárodní smlouvy mezi členskými státy sjednané na půdě ES. Tyto dokumenty mají převážně politický charakter a slouží k formulování dalších právních aktů (prohlášení, programů a bílých knih).

Do **sekundárního práva** patří pět druhů právních aktů, které slouží k úpravě specifických případů podnikatelských aktivit a které při praktické aplikaci mají větší praktický význam než právo primární. Těmito druhy aktů jsou:

Nařízení (regulations)

jsou normy obecné právní povahy platné po nabytí právní moci na celém území EU. Ve své podstatě jsou zákonem Evropského společenství (ES) a bývají doplňovány vyhláškami. Týkají se například cel, dopravy a přepravy atd. Nemusí být transformovány do národních práv, protože nahrazují případné vnitrostátní právo, které by s nimi bylo v rozporu.

Směrnice – direktivy (directives)

jsou závazné pro členské státy, kterých se týkají z hlediska cílů anebo výsledků, kterých má být jejich aplikací dosaženo. Členské státy jsou povinny ve stanovené lhůtě promítnout směrnici do vlastní legislativy, přičemž ji můžou částečně upravit. Po přijetí se stává platnou právní normou. Direktivy mají buď obecně platný, nebo specifický charakter. Jejich nepřevzetí do národního právního řádu bývá častým bodem žalob u Evropského soudního dvora.

Rozhodnutí (decisions)

jsou závazná vůči těm, jimž jsou adresována (členské státy, fyzické a právnické osoby, ale i orgány ES) a nemají obecnou platnost.

Doporučení (recommendations)

nejsou závaznými právními akty, ale pouze doporučují pravidla pro chování anebo postup v určitých situacích. V praxi často závažným způsobem ovlivňují život v EU a oslovené instituce anebo osoby je většinou respektují.

Komunitární právo doplňují **zelené a bílé knihy**, které jsou vlastně doporučením Komise nebo Rady k závažným otázkám, které je nutno řešit z hlediska dalšího rozvoje unie. Zelené knihy jsou více ideové a proklamativní, bílé knihy jsou detailně propracovanými programovými materiály pro budoucí období.

Důležitou součástí legislativy EU jsou i různá pravidla, zejména rozsáhlá **judikatura**, tj. výklady právních norem Evropským soudním dvorem. Výroky Soudního dvora mají obecnou platnost, jsou převážně výsledkem projednávání konkrétního soudního sporu a často vysvětlují někdy dost neadresné znění nařízení nebo směrnic.³

³ <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1504v1480-harmonizace-neprimeho-zdaneni-v-evropske-unii/> [29.2.2012]

2.3 Daňová harmonizace

Harmonizace daňového práva je dlouhodobě značným problémem pro ES. Členské státy se na jedné straně nechtějí vzdát významného zdroje příjmů do státních rozpočtů a na straně druhé jsou rozdílné daně hlavně v případě daně z přidané hodnoty jednou z příčin nefunkčnosti jednotného volného trhu. Dodávky zboží mezi členskými zeměmi jsou v zemi původu osvobozeny od DPH. Dodavatel si však musí být jistý, že jeho odběratel je plátcem daně přidané hodnoty v dané zemi a proto může produkty expedovat bez DPH – jinak by daň musel uhradit sám. Pokud si chtěl věřit platnost DIČ svého zákazníka, musel se obrátit na vlastního správce daně, což bylo často komplikované. V roce 2002 byla zahájena činnost on-line služby, která podnikům zajišťuje přístup do systému elektronické výměny informací mezi daňovými orgány, tzv. VAT Information Exchange System.

2.3.1 Milníky v procesu evropské politické a ekonomické integrace

1951	1. Pařížská smlouva o založení ESUO- Založení Evropského společenství uhlí a oceli, signatáři: Belgie, Francie, Itálie, Lucembursko, Německo, Nizozemí
1957	2.3. Římské smlouvy (primární právo) založení EHS – Evropského hospodářského společenství nastartováno postupné vytváření celní unie a založení Evropského společenství pro atomovou energii
1958	Vytvoření ESVO -Evropského sdružení volného obchodu
1973	První rozšíření EHS – signatáři:Dánsko, Irsko, Velká Británie a Severní Irsko
1979	První přímé volby do Evropského parlamentu Smlouva o rozšíření – Řecko
1985	Smlouva o přistoupení Španělska a Portugalska
1986	Akt o jednotné Evropě- program vytvoření společného trhu
1993	4. Maastrichtská smlouva - Smlouva o Evropské unii)
1994	Smlouva o přistoupení Rakouska, Finska a Švédska
1997	Amsterodamská smlouva - další rozvoj Unie, novelizace Maastrichtské smlouvy

1999	Zavedení společné měny (v hotovostní podobě od r. 2002)
2000	Smlouva z Nice: strukturální změny – změny hlasovacích mechanismů
2004	Rozšíření EU o 10 nových států – Česká republika, Estonsko, Kype, Litva, Lotyšsko, Maďarsko, Malta, Polsko, Slovensko, Slovinsko
2007	Rozšíření EU o Bulharsko a Rumunsko
2009	5. Lisabonská smlouva - Smlouva o fungování Evropské unie

Zdroj: Šíroky 2010[5]

2.3.2 Úprava směrnic v oblasti DPH v Evropské unie v období 2006-2012

Oblast DPH byla v rámci EU upravena především Směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty, tak zvaným recastem 6. směrnice. Předmětná směrnice byla několikrát novelizována, a to těmito směrnicemi:

Směrnicí 2006/138/ES ze dne 19. prosince 2006, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o dobu použitelnosti úpravy daně z přidané hodnoty uplatňované na služby rozhlasového a televizního vysílání

Směrnicí 2007/75/ES ze dne 20. prosince 2007, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o některá dočasná ustanovení o sazbách daně z přidané hodnoty. Např. byl změněn článek 123, aby ČR mohla do 31. 12.2010 uplatňovat sníženou sazbu daně na některé stavební práce (této úpravě odpovídá § 48 českého zákona o DPH, jehož platnost je zatím omezena datem 31. 12. 2010 - dané problematiky se týká i novější novelizace směrnicí 2009/47/ES).

Směrnicí 008/8/ES ze dne 12. února 2008, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o místo poskytnutí služby. Tato novelizace se vynutila novelizací českého zákona o DPH od 1. 1. 2010. Některá ustanovení však budou harmonizována postupně a tak bude muset ČR harmonizovat český zákon o DPH dále např. již od 1. 1. 2012

Směrnicí 2008/117/ES ze dne 16. prosince 2008, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty za účelem boje proti daňovým únikům

spojeným s plněními uvnitř Společenství. Tato směrnice si vynutila novelizaci českého zákona o DPH od 1. 1. 2010 ve věci podávání souhrnného hlášení.

Směrnici 2009/47/ES ze dne 5. května 2009, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o snížené sazby daně z přidané hodnoty. Tato směrnice přijatá v době předsednictví ČR umožňuje např. uplatnění snížené sazby daně u stravovacích služeb, této možnosti zatím ČR nevyužila.

Směrnici 2009/69/ES ze dne 25. června 2009, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o daňové úniky spojené s dovozem. Od 1. 1. 2011 bude harmonizována otázka minimálních podmínek osvobození dovozu zboží, pokud po něm následuje dodání nebo přemístění tohoto zboží osobě povinné k dani do jiného členského státu.

Směrnici 2009/162/EU ze dne 22. prosince 2009, kterou se mění některá ustanovení směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty. Od 1. 1. 2011 např. dochází k zavedení nových pravidel zajišťujících spravedlivý systém odpočtů daně včetně opravného systému zohledňujícího změny v užívání daného majetku pro podnikatelské a nepodnikatelské účely.

Směrnici 2010/23/EU ze dne 16. března 2010, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů. Princip reverse charge (odvod daně odběratelem) je umožněno členskými státy zavést v rámci vnitrostátních plnění též pro emisní povolenky (dosud podle článku 199 jen pro vybrané oblasti jako např. stavebnictví)

Směrnici 2010/45/EU ze dne 13. 7. 2010, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o pravidla fakturace). Tato směrnice se uplatní od 1. 1. 2013. Směrnice byla drobně opravena dne 22. 7. 2010

Směrnici 2010/88/EU ze dne 7. 12. 2010, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o trvání povinnosti dodržovat minimální základní sazbu (Od 1. ledna 2011 do 31. prosince 2015 nesmí být základní sazba daně nižší než 15 %).

Od 1. 7. 2011 platí prováděcí nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. 3. 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES, o společném systému DPH. Zdroj: ⁴

Zákon č. 489/2009 Sb. s účinností od 1. 1. 2010 výrazně novelizoval zákon o DPH. Hlavní příčinou změn byla účinnost Směrnic EU č. 2008/8/ES o službách, č. 2008/9/ES o pravidlech vracení DPH a 2008/117/ES směřující k boji proti daňovým únikům (souhrnné hlášení). Tyto směrnice musely členské státy promítnout do své legislativy. Základní zásady musely být v členských státech respektovány, praxe však ukázala, že se vyskytovala odchylek při aplikaci zákonů. Také vývoj v jednotlivých zemích probíhal odlišně. V řadě zemí dochází od 1. 1. 2010 ke změně sazeb daně, jejichž cílem je snížení deficitu státního rozpočtu. Například v Belgii existovaly 2 snížené sazby daně: 12 % a pro stavební práce do 31. 12. 2010 sazba 6 %. Ve Španělsku se základní sazba zvýšila ze 16 % na 18 % a snížená ze 7 % na 8 % s účinností od 1. 1. 2010. Ve Finsku se všechny sazby zvýšily k 1. 7. 2010 o jeden procentní bod. Základní sazba na 23 %, snížená na 13 % a výrazně snížená sazba daně, použitá pro osobní dopravu nebo hotelnictví na 9 %. Základní sazba daně ve Velké Británii se zvýšila z 15 % na 17,5 %. V Německu k úpravě sazeb nedošlo, zůstaly sazby 19 % a 7 %. ⁵

2.4 Harmonizace v České republice

Harmonizace DPH s právními normami EU představovala velice náročný a složitý proces, který bylo nutno aplikovat již před vstupem do EU.

2.4.1 Historie daně z přidané hodnoty

V České republice se pojem daň z přidané hodnoty objevil poprvé po roce 1990 v souvislosti se snahami o přeměnu české direktivně řízené ekonomiky na ekonomiku tržní, podmíněnou volným pohybem zboží, osob a kapitálu. Přejít k tržnímu mechanismu a s ním spojený rozvoj finančního trhu vyžadoval provedení reformy daňového systému. Cílem této

⁴ <http://www.kodap.cz/cz/aktuality/smernice-eu-k-dph-a-jejich-promitnuti-do-cs-legislativy.html> [9.4.2012]

⁵ <http://www.behounek.eu/mohlo-by-vas-zajimat/smernice-2006-112-upravujici-oblast-dph-v-ramci-evropske-unie/> [9.4.2012]

daňové reformy bylo sblížení českého daňového systému s daňovým systémem Evropského společenství. Daňovou reformu zahájil zákon č. 212/1992 Sb. o soustavě daní s platností od 1. 1. 1993. Daňový titul daně z obratu, jehož cílem bylo v direktivní české ekonomice dosažení cenové stability a regulace nedostatku nebo nadbytku spotřebního zboží, byl nahrazen daňovým titulem daně z přidané hodnoty. Daň z přidané hodnoty byla upravena zákonem č. 588/1992 Sb. Platnost tohoto zákona skončila vstupem ČR do EU, kdy byl nahrazen zákonem 235/2004, který až do dnešní doby již prošel dvaceti třemi novelizacemi. Poslední novelizace byla provedena zákonem 370/2011 Sb. s účinností od 1. 1. 2012.

Daň z přidané hodnoty (DPH) je z hlediska své konstrukce značně složitá. Patří mezi daně nepřímé univerzálního typu, což znamená, že není přímo placena jako samostatná částka, ale je obsažena v ceně majetku, zboží a služeb. Vybírá se na každém článku výroby a služeb, ale její konečný důsledek nese koncový zákazník. Základem pro stanovení této daně je přidaná hodnota. Výrobce nebo prodejce tuto daň z přidané hodnoty připočítává k ceně výrobků nebo služby a zákazník je zaplatí společně s cenou.

Plátce daně v rámci své ekonomické činnosti má nárok na odpočet daně, kterou zaplatil na vstupu a zároveň je jeho povinností přiznat daň na výstupu. Je-li daň na výstupu větší než daň na vstupu vzniká plátcovi daňová povinnost, v opačném případě vzniká nadměrný odpočet. To znamená, že u plátců netvoří daň zaplacená na vstupu součást jejich nákladů a ani nevstupuje do hodnoty jejich majetku. Daň z přidané hodnoty neovlivňuje výnosy účetní jednotky, neboť DPH z prodeje nezůstává podnikateli, ale musí být odvedena do státního rozpočtu. Podnikatel má funkci prostředníka mezi spotřebitelem a státem. Správou daně z obratu jsou pověřeny finanční úřady. Daň z obratu je jedním z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu.

2.4.2 Právní úprava

Daň z přidané hodnoty je upravena zákonem 235 / 2004 Sb.. Zákon je složen ze dvou částí a čtyř příloh. Část první obsahuje základní ustanovení, část druhá obsahuje přechodná, zrušovací a závěrečná ustanovení.

I. Část Základní ustanovení je rozdělena do IV hlav

Hlava I - Obecná ustanovení § 1- § 4

Hlava II - Uplatňování daně § 6- § 87

Hlava III- Zvláštní režimy § 88 -§ 92

Hlav IV – Správa daně v tuzemsku § 93- § 110

II. Část - Přejídná , zrušovací a závěrečná ustanovení § 11 - § 113

Příloha č. 1 Seznam zboží podléhající snížené sazbě

Příloha č. 2 Seznam služeb podléhající snížené sazbě daně

Příloha č. 3 Seznam plnění, při jejichž provádění se subjekty, které vykonávají veřejnou
správu, považují za osoby povinné k dani

Příloha č. 4 Umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti

2.4.3 Obecná ustanovení daně z přidané hodnoty

V současné právní úpravě zákon zpracovává příslušné předpisy Evropského společenství, jedná se zejména o Směrnici Rady 2006/112 ES o společném systému daně přidané hodnoty. Směrnice obsahuje 15 hlav a je pro Evropskou unii základním právním předpisem. Směrnice byla již několikrát novelizována. Obsahem této směrnice je vymezení předmětu daně, osoby povinné k dani, místo plnění zdanitelných transakcí, základ daně, sazby daně odpočet daně, osoby povinné platit daň, zvláštní režimy, územní způsobilost. Součástí směrnice je 11 příloh, které zařazují položky, které mohou být zařazeny do snížené sazby daně. Směrnice nám umožňuje porovnávání a přehled výjimek jednotlivých členských států. Směrnice zavádí nová opatření do budoucna, kdy většina plnění bude podléhat zdanění ve státě určení a odvést daň bude povinen příjemce služby. Tímto krokem by mělo dojít ke zlepšení kontroly. Další krokem je novelizace směrnice 2008/8/ES, kde dochází od 1.1.2010 zásadní změně pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby a určení členského státu.

2.5 Zelená kniha a budoucí vývoj DPH

Zelená kniha o budoucnosti DPH vychází z materiálu (COM (2010) 695 ze dne 1. 12.2010. Obsah knihy je aplikován do 6 kapitol. V první kapitole je charakterizován současný systém s ohledem na finanční a hospodářskou krizi, kdy většina států EU přistoupila ke zvýšení sazby DPH. Příjmy z DPH představují významný zdroj státního rozpočtu a v době

krize se předpokládaný příjem z přímých daní neočekával. Z tohoto důvodu bylo přistoupeno ke zvyšování sazeb z nepřímých daní. Dalšími důvody jsou dopady stárnutí populace na trh práce, úspory a spotřební chování obyvatelstva. Nelze spoléhat při financování sociálního státu na příjmy z odvodu mezd a daňové výnosy z úspor, což jsou další argumenty pro zvyšování nepřímých daní. Zelená kniha charakterizuje v úvodní první kapitole současný stav systému DPH následovně:

„Po 40 letech fungování nastal čas kriticky zhodnotit systém DPH s ohledem na možnosti posílení jeho soudržnosti s jednotným trhem a jeho schopnosti generovat příjmy, podaří-li se zlepšit jeho ekonomickou účinnost a stabilitu a přispění k provádění jiných politik, jakož i možné snížení nákladů na dodržování předpisů a na výběr daně.“ (Široký 2012 s 170)

„Zjednodušení systému DPH by navíc mohlo především pro střední a drobné podniky přinést nižší administrativní náklady, neboť tyto náklady na dodržení daňových předpisů představují pro podniky v EU hlavní administrativní zátěž.“ (Široký 2012 s 170)

V druhé kapitole jsou ve čtyřech podkapitolách uvedeny důvody a faktory pro zahájení a sjednocení stávajícího systému a zpracování zkušeností získaných při zavádění a fungování systému DPH. V první podkapitole je poukazováno na složitost pravidel, administrativní zátěž a dopady na malého a středního podnikatele při řešení složitých pravidel v oblasti DPH. V druhé podkapitole „Pro lepší fungování vnitřního trhu jsou uvedena rozdílná pravidla při uplatňování DPH na domácím a na vnitřním trhu. Třetí podkapitola je zaměřena na problematiku maximalizace výběru daně a řešení náchylnosti systému k podvodnému jednání. Čtvrtá podkapitola konstatuje, že systém DPH zaostává za vývojem technologií a hospodářského prostředí, kdy podíl služeb na hospodářské činnosti dosáhl 70 %. Ve třetí kapitole jsou formulovány otázky, které je třeba řešit. Jsou seřazeny do dvou tematických okruhů. První se týká zásad zdanění v EU, druhý obsahuje otázky vyžadující pozornost bez ohledu na to, jaký způsob nakládání bude uvnitř EU. Čtvrtá kapitola se týká DPH u přeshraničního plnění na jednotném trhu. Směrnice 2006/112/ES ze dne 28. listopadu stanovuje, že současný režim zdanění mezi členskými státy by měl být nahrazen konečným režimem založeným na zásadě zdanění zboží a služeb v členském státě původu, Tento navržený režim je ale nepřijatelný z důvodu:

- sjednocení sazeb DPH
- vytvoření zúčtovacího systému, aby příjmy z DPH plynuly do státu spotřeby.
- vzájemná spolehlivost odvodu daně do státního rozpočtu z daného státu.

Dalším návrhem je zdanění v členském státě určení, kdy příjmy DPH plynou přímo členskému státu spotřeby v souladu s domácími sazbami a osvobozeními. Současný systém rozlišuje plnění B2B mezi osobami povinnými k dani a B2C mezi osobou povinnou k dani a osobou nepovinnou k dani. Hlavní zásadou je zdanění ve členském státě, pro který jsou zboží a služby určeny. Tento systém je náchylný k podvodům. Při uskutečňování plnění v rámci EU by mohlo docházet k přenesení daňové povinnosti. Tento systém je již v tuzemsku využíván u stavebních a montážních prací, dodání zlata, dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 zákona DPH. Tím by se vyřešila částečně otázka k náchylnosti k podvodům. Tento návrh vyžaduje systematické kontroly a informační povinnosti.

Dalším návrhem je zdanění zboží sazbou za podmínek daného státu určení. Tento návrh řeší snížení podvodů, ale neřeší případy, kdy plátce daně se bude muset registrovat k dani v daném státě, ve kterém není usazen a tím by docházelo k navýšení administrativy.

V páté kapitole se pojednává o zajištění neutrality a objektivnosti systému. Jedná se o vymezení rozsahu působnosti veřejnoprávních subjektů, které nejsou posuzovány jako soukromé subjekty. V systému jsou obsažena plnění, osvobozená od daně, otázkou zůstává, zda tato plnění jsou odůvodněná. Jedná se hlavně o služby pojišťovací, finanční a poštovní. Nárok na odpočet daně na vstupu má velký význam pro podnik. Nesmíme zapomenout na omezení nároku u odpočtu nesouvisejícího s ekonomickou činností podniku a při použití na činnosti osvobozené od daně. Pokud odpočet daně by byl založen na platbách tzv. "Metodou hotovostního účetnictví", odpočet by nastal zaplacením a tím by byla zachována neutralita pro všechny. Český zákon umožňuje uplatnit nárok na odpočet daně v řádném daňovém přiznání ve lhůtě do 3 let. Pokud by systém zdanění byl založen na místě původu, muselo by dojít k harmonizaci sazeb daně, v tomto případě je navržena jednotná sazba daně jak pro zboží tak pro služby. Při zdanění v místě určení Komise navrhuje zřízení jednoho správního místa.

Vyjádření vlastního názoru:

Na základě své dosavadní účetní praxe mohu konstatovat, že sjednocení pravidel a zákonů v oblasti DPH by přineslo drobným podnikatelům snížení administrativní zátěže. U středních a malých podnikatelů nastává problém při odvodu daně do státního rozpočtu, jelikož platby odběratele za uskutečněná plnění bývají uhrazena později než odvod daně. Pro podnikatele je toto finanční zátěží, kterou musí poskytnout z vlastních zdrojů. Odběratel toto plnění nárokuje na vstupu, i když z jeho strany není uhrazeno.

Mělo by dojít ke sjednocení

- podmínek při registraci daně DPH,
- podmínek z plnění osvobozených od daně
- sazeb daně mezi jednotlivými státy

Implementace zelené knihy v jednotlivých členských zemích bude složitým a komplikovaným procesem. Zdroje: ⁶ [6]

6

[http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Zelena_kniha_DPH_EK_KM_com\(2010\)695_20101201.cs1.pdf](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Zelena_kniha_DPH_EK_KM_com(2010)695_20101201.cs1.pdf)
f – [24.4.2012]

3 Základní pravidla uplatňování DPH při poskytování služeb

Tato kapitola objasňuje služby, jejich charakteristiky, význam jak obecně, tak v rámci EU, základní pravidlo pro stanovení místa plnění na vnitřním trhu EU, včetně uvedení praktických příkladů. Závěrečná část kapitoly se je zaměřena na vrácení daně z EU.

3.1 Základní teoretické pojmy a charakteristiky v oblasti služeb

Služby jsou hospodářskou činností uspokojující specifické potřeby lidské společnosti. Jejich výsledkem není vytváření hmotných statků, výrobků, ale užitečný efekt. Služby lze rozlišovat podle toho, zda uspokojují kolektivní nebo individuální potřeby. Služby uspokojující kolektivní potřeby jsou hrazeny z veřejných zdrojů (státních, regionálních, obecních), služby uspokojující individuální potřeby jsou hrazeny z zdrojů soukromých.⁷

Charakteristika služeb:

- *neskladovatelné* - služby nelze vyrábět do zásoby,
- *nedělitelné* - poskytnuté služby nelze nijak dělit,
- *nehmotné* - služby nemají hmotnou (fyzickou) podstatu,

Dělení služeb hlediska jejich formy a náplně:

- *kolektivní* – obrana státu, justice, školství, osvětlení ulic apod.,
- *individuální* – cestovní ruch, kadeřnictví, veřejné stravování, čistírny apod.,
- *osobní* – obohacují duševní stránku člověka (knihovny, divadlo, zdravotní péče...)
- *obchodní* – maloobchody, velkoobchody, banky,
- *věcné* – práce spojené s obnovením funkce výrobků (opravny, čistírny)

3.1.1 Základní pojmy a instituty podnikání na vnitřním trhu EU v oblasti služeb

⁷http://creativecommons.org/choose/results-one?license_code=by-a&jurisdiction=&version=3.0&lang=c
[30.4.2012]

Služba

Služby jsou samostatné výdělečné činnosti poskytované za úplatu. Smlouva Evropského společenství (ES) specifikuje služby jako výkony poskytované za úplatu, pokud nejsou upraveny ustanoveními o volném pohybu zboží, kapitálu a osob. Služby zahrnují činnosti průmyslové povahy, obchodní činnosti, řemeslné činnosti a činnosti v oblasti svobodných povolání (jde např. poskytování právních služeb, opravářské práce, malířské práce nebo reklamu).

Směrnice o službách na vnitřním trhu 2006/123/ES je závazný právní akt, který bylo třeba začlenit – implementovat, do právních řádů jednotlivých členských států s cílem dosažení a doporučení směrnice. Pro směrnici o službách byla stanovena tříletá implementační lhůta. Směrnice o službách zahrnuje jak svobodu usazování v jiném členském státě v oblasti služeb tak právo služby.

Směrnice nezahrnuje následující činnosti:

- služby obecného zájmu nehopodářské povahy,
- finanční služby,
- služby a sítě elektronických komunikací,
- dopravu,
- služby agentur a zprostředkování dočasné práce,
- zdravotní služby,
- audiovizuální služby,
- hazardní hry a loterie,
- sociální služby,
- soukromé bezpečnostní služby,
- služby poskytované notáři a soudními vykonavateli,
- netýká se ani daňové oblasti.

Hlavním záměrem směrnice bylo odstranění překážek volného pohybu služeb. Během implementace směrnice proběhl ve všech členských zemích tzv. screening, tj. prověření veškeré vnitrostátní legislativy, zda neobsahuje diskriminační opatření vůči poskytovatelům služeb z jiných zemí EU a v případě jejich existence navržení jejich odstranění.

Byl zřízen systém IMI (Internal Market Information System), v rámci něhož si příslušné orgány všech členských zemí začaly online vyměňovat potřebné informace.

Přínosy směrnice:

- ulehčení procesu vzájemného uznávání potřebných úředních dokladů v jednotlivých zemích omezením vyžadování ověřených překladů a kopií příslušných dokumentů ze strany institucí hostitelských zemí
- zavedení jednotných kontaktních míst pro vyřízení všech formalit spojených se založením podniku poskytujícího služby, umožnění dostupnosti potřebných informací pro proceduru tichého souhlasu, zavedením povinnosti pro odpovědné orgány příslušného státu zveřejnit termíny potřebné pro vyřízení daných formalit. Pokud v tomto uvedeném termínu k vyřízení nedojde, je žádost považována za vyřízenou ve prospěch žadatele
- požadavky vznášené členskými státy na přeshraniční poskytovatele služeb: nesmějí být diskriminační co, se týče místa země původu poskytovatele služeb (zakazuje se, povinnost získávat od institucí hostitelské země povolení a povinnost být v hostitelské zemi usazen)
- v případě omezení poskytovaných služeb musí existovat nezbytné a opodstatněné důvody z hlediska veřejného pořádku, veřejné bezpečnosti, veřejného zdraví nebo ochrany životního prostředí. Jsou přípustná pouze omezení vhodná k dosažení výše zmíněných cílů nepřekračující rámce nezbytných opatření stanovených k dosažení výše uvedených cílů.

Směrnice o službách přinesla podnikatelským subjektům řadu zjednodušení a výhod při poskytování služeb na trzích ostatních členských zemí EU a stala se jednou z nejvýznamnějších aktivit pro dobudování vnitřního trhu. Byla horizontálním nástrojem, usnadňujícím poskytovatelům služeb usazování a přeshraniční poskytování služeb prakticky v celém rozsahu služeb na vnitřním trhu. Byla komplexním dokumentem a její projednávání se stalo dlouhým a složitým procesem.

Cílem směrnice o službách byla eliminace všech administrativních překážek, které bránily poskytování služeb přes hranice členských států uvnitř EU a podstatné usnadnění přeshraničního poskytování služeb v rámci vnitřního trhu.⁸

3.1.2 Volný pohyb služeb

Volný pohyb služeb představuje svobodu poskytování služeb na bázi dočasnosti. Volný pohyb služeb se vztahuje jednak na situaci, kdy poskytovatel služeb např. stavební firma z jednoho členského státu dočasně a příležitostně poskytuje služby přeshraničně do jiného členského státu. V dalším případě se do státu poskytovatele služeb přesunuje příjemce služby, např. turista. Přeshraničně cestovat však může i samotná služba, jako je tomu např. u televizního vysílání nebo elektronického obchodování, kdy jak poskytovatel, tak příjemce služby zůstávají ve svých členských státech. Volný pohyb služeb je zajištěn články 49 - 55 Smlouvy ES.⁹

Dne 11. prosince 2006 byl Radou EU definitivně schválen návrh směrnice o službách na vnitřním trhu. Návrh byl přijat po téměř 3 letech složitých vyjednávání v Radě EU a Evropském parlamentu (dále jen EP). V průběhu komplikovaných negociací musely všechny zainteresované subjekty částečně slevit ze svých původních pozic, přesto nelze o přidané hodnotě výsledného znění směrnice pochybovat. Služby jsou nejdynamičtější se rozvíjejícím sektorem nejen evropské, ale i světové ekonomiky a především v evropských zemích tvoří rozhodující podíl na tvorbě HDP. V současné době se služby podílejí na HDP EU v průměru 70 %, na zaměstnanosti 68 % a generují 96 % nových pracovních míst. Na úrovni EU je hlavním prostředkem k rozvoji služeb vnitřní trh EU – tedy oblast volného pohybu zboží, osob, služeb a kapitálu. Volný pohyb služeb na vnitřním trhu je umožněn již od založení ES primárním právem (tedy především tzv. zakládacími smlouvami a judikaturou Evropského soudního dvora – dále SDEU). Návrh směrnice v tomto ohledu „pouze“ provádí ustanovení primárního práva. Samozřejmě, že primární právo je pro členské státy v celém svém spektru

⁸ <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:376:0036:0068:cs:PDF> [15.3.2012]

⁹ <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/služby-na-vnitřním-trhu-eu/vysílání-pracovníku-vnitřní-trh-eu/1001641/41449/> [15.3.2012]

závazné a proto se může jevit aktivita EU na tomto poli zbytečnou - vždyť volný pohyb služeb je jednou z původních svobod vnitřního trhu a zakládacími smlouvami je zaručen již od 50. let dvacátého století. Evropská Unie však prozatím nemá efektivní prostředky na to, aby zaručila, že např. všechny rozsudky SDEU vykládající znění Smlouvy ES v oblasti volného pohybu služeb, budou členskými státy plně respektovány. Podnikatelé se pak často při poskytování služeb na území cizích států setkávají s diskriminací, a to buď přímou (na základě národnosti či sídla) či nepřímou (z řady jiných, například jazykových důvodů). Takové zacházení cizích státních orgánů přeshraničního poskytování služeb a usazování, buď zcela znemožňuje, nebo od něj odrazuje natolik, že poskytovatelé možností vnitřního trhu se službami raději vůbec nevyužijí.

Hladkého fungování volného pohybu služeb a svobody usazování by tak mělo být dosaženo především prostřednictvím „převtělení“ (často již letitých) rozsudků vykládajících primární právo do „čitelnějšího“ legislativního nástroje – směrnice. Jedním z hlavních přínosů směrnice je skutečnost, že upřesňuje současná pravidla a zabraňuje jejich obcházení či zneužívání členskými státy. Směrnice tedy v tomto kontextu volný pohyb služeb nezavádí (jak je někdy uváděno), ale pouze odstraňuje překážky, které členské státy ve svých právních řádech nahromadily.

Kromě těchto ustanovení směrnice, která v zásadě „pouze“ znovu, avšak s větší razancí a nezpochybnitelnou závazností, vykládají obsah primárního práva, zavádí směrnice také několik nových institutů, které by měly usnadnit poskytování služeb na vnitřním trhu. Tyto nové instituty z primárního práva vyvodit nelze, jejich konstrukce je zcela originálním přínosem směrnice. Jedná se zejména o administrativní spolupráci mezi členskými státy, jednotná kontaktní místa či proceduru tichého souhlasu.

3.2 Systém VIES

Mezinárodní výměna informací mezi daňovými správci jednotlivých členských zemí se stala velice důležitým nástrojem v boji proti daňovým únikům v rámci členských zemí EU. Po zavedení jednotného trhu v EU od 1. ledna 1993 byly odstraněny hraniční daňové kontroly, byl zaveden nový kontrolní systém pro mezistátní obchod. Nejvýznamnějším přínosem jednotného trhu bylo každoroční snížení administrativní zátěže podniků. V novém systému daně přidané hodnoty v unijním společenství jsou dodávky zboží a služeb

osvobozeny od daně, pokud jsou provedeny pro osobou povinnou k dani v jiném členském státě. Proto všechny subjekty povinné k dani provádějící tyto dodávky musí být schopné rychle a snadno zjistit, zda jejich zákazníci v jiné členské zemi jsou osobou povinnou k dani a zda jsou držiteli platného daňového identifikačního čísla. Pro unijní účely, každý správce daní musí udržovat elektronickou databázi obsahující registrační data daně z přidané hodnoty obchodníků (daňových subjektů). Digitalizovaný systém VIES. (Information Exchange System) – je informační výměnný systém o dani z přidané hodnoty, který byl zaveden pro umožnění přenosu dat přes vnitřní hranice. Systém umožňuje podnikatelským subjektům (společnostem) získat rychle potvrzení daňových identifikačních čísel svých obchodních partnerů. Správcům daní umožňuje monitorovat a kontrolovat oběh obchodních transakcí na vnitřním trhu a odhalit všechny případy nepravostí. Zdroj: ¹⁰

Prostřednictvím systému VIES jsou zároveň mezi daňovými správami jednotlivých členských zemí elektronicky přenášeny informace o intrakomunitárních dodávkách zboží. Informace týkající se registrace k DPH jsou shromažďovány jednotlivými daňovými správami a vkládány do národních databází. Totéž platí i u údajů o intrakomunitárních dodávkách zboží, které plátcí DPH uvádějí v souhrnných hlášeních.

3.3 Vymezení základních pojmů

Předmět daně

je poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku (§ 2 odst. 2 písm. b) ZDPH)

Tuzemsko

území ČR (§ 3 odst. 1 písm. a) ZDPH)

¹⁰ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/traders/vat_number/index_en.htm - zkrácený překlad [15.3.2012]

Třetí zemí

území mimo území Evropského společenství- území. Za třetí zemi se v zákoně považují také země, které jsou součástí celního území ES, a také země, které nejsou součástí celního území ES. (§ 3 odst. 1 písm. c) ZDPH)

Území Evropského společenství

se považují - společenství dle čl. 299 Smlouvy o založení Evropského společenství. V současně době se jedná o 27 států. (§ 3 odst. 1 písm. b) ZDPH)

Osoba registrovaná v jiném členském státě

je osoba, již bylo přiděleno a vydáno daňové identifikační číslo pro účely obchodování mezi členskými státy. (§ 4 odst. písm. g) ZDPH)

Zahraniční osoba

osoba, která nemá na území Evropského společenství sídlo, místo podnikání (§ 4 odst. 1 písm. h) ZDPH)

Úplata

je jakékoliv protiplnění nejen penězi, ale i nepeněžním plnění např. službou nebo zbožím.

(§ 4 odst. 1 písm. a) ZDPH)

Provozovna

místo, které má personální a materiální vybavení, jehož prostřednictvím uskutečňuje činnosti. (§ 4 odst. 1 písm. k) ZDPH)

Místo podnikání

adresa fyzické osoby povinné k dani, která je zapsaná jako místo podnikání obchodním rejstříků nebo v podobné evidenci. Popřípadě adresa místa trvalého pobytu nebo místa pobytu fyzické osoby, místem podnikání je místo, kde se osoba převážně zdržuje. (§ 4 odst. 1 písm. j) ZDPH)

Daň na výstupu

daň, uplatněna plátcem za zdanitelné plnění, a to plátcem za uskutečněné tak, tak i v případě přijaté úplaty, která se vztahuje k tomuto plnění. (§ 4 odst. 1 písm. c) ZDPH).

Vlastní daňová povinnost

kladný rozdíl mezi daní na výstupu a odpočtem daně na vstupu za dané zdaňovací období.

(§ 4 odst. 1 písm. d) ZDPH)

Nadměrný odpočet

nárok na odpočet daně je vyšší než daň na výstupu za dané zdaňovací období. (§ 4 odst. 1 písm. e) ZDPH)

Správce daně

je příslušný finanční úřad. Pokud se jedná o dovoz zboží příslušným správcem je celní úřad s výjimkou propuštění do volného oběhu. (§ 4 odst. 1 písm. f) ZDPH)

Osoby povinné k dani

je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost, netýká se skupinové registrace. Právnická osoba, která nebyla založena za účelem podnikání je osobou povinnou dani, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti. Ekonomickou činností se rozumí, podnikání další samostatně výdělečná činnost. (§ 5 odst. 1 ZDPH)

Plátce daně

osoba, která má sídlo nebo místo podnikání v tuzemsku a obrat za 12. kalendářních měsíců, přesáhne částku 1.000.000,- Kč. Pokud dojde k překročení limitu, osoba podá přihlášku do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila limit a plátcem se stává od prvního dne třetího měsíce následující po měsíci, ve kterém překročila stanovený limit (§ 94 odst. 1 ZDPH)

Osoby vymezené v § 94 odst. 2-9 ZPDH - jedná se o případy, kdy vzniká smlouva o sdružení a jeden z účastníků je plátcem daně, ostatní účastníci sdružení se stávají plátcí daně přidané hodnoty. Účastníci podávají přihlášku do 15 dnů, kdy se o registraci dověděli nebo do 15 dnů po uzavření smlouvy.

Plátcem se může stát osoba, která dobrovolně podá přihlášku k registraci daně. Tato osoba předkládá přihlášku kdykoliv.

Skupinová registrace

Skupina spojených osob se sídlem a podnikáním v tuzemsku je považována za samostatnou jednotku. Členem skupiny mohou být i zahraniční subjekty, které mají provozovny v České republice. Účastník skupiny může být členem pouze jedné skupiny a nesmí být účastníkem sdružení. Skupina volí osobu, která je zastupujícím členem skupiny. Tato osoba podává za skupinu daňové přiznání a to svému místně příslušnému správci daně. Přihlášku lze podat do 31.10. Skupina se stává plátcem 1. lednem následujícího roku. Lze skupinu rozšiřovat přistoupením nových členů nebo naopak zmenšovat vystoupením členů. Tyto změny jsou platné vždy k 1. lednu následujícího roku s podmínkou oznámení změny správci daně do 31. října. Skupině je přiřazeno DIČ. Všichni členové odpovídají za povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů společně a nerozdílně. (§ 95 ZDPH)

Obrat

souhrn úplat bez daně včetně dotace k ceně, která osobě náleží za uskutečněná zdanitelná plnění. Přijatá záloha se zahrnuje do obratu až dnem uskutečnění zdanitelného plnění.

Základní daně

Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel, nebo má obdržet plátcem za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno nebo od třetí osoby. Do základu daně je zahrnuto clo, jiné daně a poplatky, spotřební daně, daň z elektřiny, daň ze zemního plynu, vedlejší výdaje a další náklady. (§ 36 ZDPH)

Sazby daně

Ke dni 1. 4. 2011 je uplatňována základní sazba daně ve výši 20%, nebo snížená sazba daně ve výši 10%. Na většinu zboží a služeb je uplatňována základní sazba daně. Snížená sazba daně je uplatňována u zboží a služeb uvedených v příloze č. 1 a 2 ZDPH. S účinností od 1. 1. 2012 je snížena sazba daně zvýšena na 14 %. Základná sazba zůstala nezměněna.

Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí nebo kalendářní měsíc. Zdaňovací období je závislé na obratu za přecházející kalendářní rok. Pokud obrat přesáhne 10 mil. je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. Obratem do 2 mil je zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí, pokud obrat plátce je od 2 mil -10 mil je na rozhodnutí plátce jaké zdaňovací období si zvolí. Plátce při podání daňového přiznání za poslední zdaňovací období roku by měl provést přepočít výše obratu. V případě překročení daných limitů nebo nedosažení daných limitů, plátce provede změnu zdaňovacího období. Změnu lze provést pouze na začátku kalendářního roku. Při změně zdaňovacího období je plátce povinen oznámit změnu správci daně nejpozději do 31. ledna kalendářního roku, od kterého má být délka zdaňovacího období změněna. Při změně zdaňovacího období je vždy vystaveno nové osvědčení o registraci DPH. U skupinové registrace je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. Pro osobu, která nemá sídlo ani místo podnikání ani provozovnu v tuzemsku, zdaňovacím obdobím čtvrtletí. Termín pro podání daňového přiznání je do 25. dne následujícího měsíce po ukončení zdaňovacího období na předepsaném tiskopise.

Daňové doklady

Mezi daňové doklady řadíme běžný daňový doklad, zjednodušený daňový doklad (vystavuje se, je-li částka včetně daně nejvýše 10.000,- Kč), souhrnný daňový doklad, splátkový kalendář, platební kalendář, opravný daňový doklad. (§ 26 - § 35; § 46 ZDPH).

Běžný daňový doklad

Běžný daňový doklad musí obsahovat veškeré náležitosti stanovené zákonem, neobsahuje přijatý daňový doklad předepsané náležitosti, lze prokázat nárok na odpočet daně jiným způsobem. Mezi údaje, které nelze prokázat patří daňové identifikační číslo a údaje rozhodné pro výpočet daně.

Náležitosti běžného daňového dokladu

- a) obchodní firma nebo jméno a příjmení, popř. název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění,
- b) daňové identifikační číslo plátce, který uskutečňuje plnění,
- c) obchodní firma nebo jméno a příjmení, popř. název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání osoby, pro kterou uskutečňujeme plnění,
- d) daňové identifikační číslo, pokud je osoba pro, kterou uskutečňujeme plnění plátcem,
- e) evidenční číslo dokladu,
- f) rozsah a předmět plnění,
- g) datum vystavení dokladu,
- h) datum uskutečnění zdanitelného plnění, nebo datum úplaty, a to den, který nastal dřív, pokud se liší od data vystavení daňového dokladu,
- i) jednotkovou cenu bez daně, a dále slevu, pokud již není obsažena v jednotkové ceně,
- j) základ daně,
- k) základní nebo sníženou sazbu daně, nebo sdělení, že se jedná o osvobození od daně s odkazem na příslušné ustanovení zákona,
- l) výši daně zaokrouhlujeme na celé koruny.

Daňový doklad při poskytnutí služby

Při vystavení daňového dokladu při poskytnutí služby je nutno rozlišit, kde se nachází místo plnění, zda na území ČR nebo místo plnění je v jiném členském státě.

Náležitosti daňového dokladu při poskytnutí služby osobou registrovanou v jiném členském státě:

- a) název, sídlo nebo místo podnikání, daňové identifikační číslo osoby registrované k dani v jiném členském státě, která poskytuje službu, včetně uvedení kódu země,

- b) obchodní firmu jméno příjmení, název, dodatek ke jménu, sídlo nebo místo podnikání a daňové identifikační číslo osoby, které byla služba poskytnuta,
- c) evidenční číslo dokladu,
- d) rozsah a předmět poskytnuté služby,
- e) datum vystavení dokladu,
- f) datum uskutečnění zdanitelného plnění,
- g) jednotnou cenu bez daně, výše slevy pokud byla poskytnuta a nebyla zohledněna v jednotkové ceně,
- h) základ daně,
- i) sdělení, že osobou povinnou přiznat a zaplatit daň je plátce, pro kterého byla služba uskutečněna s odkazem na příslušné ustanovení tohoto zákona, ustanovení předpisem Evropské unie nebo jiným odkazem, podle kterého je osobou povinnou přiznat a zaplatit daň plátce, jemuž je služba poskytnuta.

Příjemce služby by měl do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění obdržet daňový doklad. Povinností plátce je doplnit na doklad sazbu daně, popř. sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně s odkazem na příslušné ustanovení tohoto zákona, předpisu EU nebo uvedení jiného odkazu, že se jedná o osvobození od daně. Pokud se nejedná o plnění osvobozená od daně, je nutno doplnit sazbu a výši daně v českých korunách. Daň se zaokrouhluje na celé koruny. Pokud výše daně je větší než 0,50 zaokrouhluje se směrem nahoru. Pokud je daň nižší než 0,50 zaokrouhluje se směrem na celé koruny dolů. V poslední řadě je na doklad doplnit datum, kdy byly tyto údaje doplněny.

- daňový doklad při poskytnutí služby zahraniční osobě se liší od předchozího dokladu ve dvou odlišnostech: neuvedení daňového identifikačního čísla,
- neuvedení sdělení, že osobou povinnou přiznat daň je plátce, pro kterého byla služba uskutečněna.

Při vystavování daňového dokladu při poskytnutí služby mimo tuzemsko jsou obdobné jako náležitosti běžného daňového dokladu. Na dokladu musí být ve vazbě na předpisy ES

uveden odkaz na příslušné ustanovení zákona, podle kterého je místo plnění mimo tuzemsko. Osoba, které je služba poskytována, má povinnost přiznat a zaplatit daň ve své zemi, pokud ji povinnost vzniká.

Souhrnné hlášení

Pokud plátce uskuteční pro osobu registrovanou v jiném členském státě:

- dodání zboží do jiného členského státu, osobě registrované k dani v jiném členském státě,
- poskytne-li služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1, s výjimkou služeb, které jsou osvobozeny od daně,
- přemístí svůj obchodní majetek do jiného členského státu

je povinen podat pouze elektronicky na adresu zveřejněnou správcem daně, nebo prostřednictvím datové schránky souhrnné hlášení. Souhrnné hlášení podává plátce za každý kalendářní měsíc do 25. dne po skončení kalendářního měsíce. Čtvrtletní plátce podává souhrnné hlášení měsíčně, pokud uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu, uskutečnil službu nebo přemístil obchodní majetek do jiného členského státu. (§ 102, odst. 1 ZDPH).

Ve formuláři souhrnném hlášení je plátce povinen vyplnit údaje:

- číselný kód, druhu plnění, 0 - dodání zboží do JČS osobě registrované k dani; 1- přemístění obchodního majetku do JČS; 2 - dodání zboží uvnitř ES formou třístranného obchodu; 3 – poskytnutí služby s místem plnění JČS.
- písmenný kód země, do níž bylo plnění uskutečněno. Jedná se o dvouznakový kód
- DIČ konečného odběratele zboží, služeb, účastníka třístranného obchodu.

Při uvedení chybných údajů v souhrnném hlášení je plátce povinen do 15 dnů od data zjištění podat následné souhrnné hlášení. Při podání následného souhrnného hlášení týkající se změn plnění v daňovém přiznání za dané období vede k povinnosti podání dodatečného přiznání. Dodatečné přiznání je plátce povinen podat do konce měsíce následujícího po

měsíci, v němž zjistil důvody pro podání dodatečného přiznání. Při podání následného hlášení týkající se opravy identifikace není nutné podání dodatečného přiznání. [3]

3.4 Základní pravidla při poskytnutí služeb

Základní pravidlo pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je vymezeno v § 9 zákona DPH, § 10 zákona DPH nám vymezuje služby se speciálním vymezením.

Základním pravidlem pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo plnění, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání. Pokud je služba poskytnuta v provozovně osoby povinné k dani, nacházející se na jiném místě než je sídlo nebo místo podnikání, je místo plnění, kde je provozovna umístěna. Při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani - neplátci, je místem plnění, místo poskytující osoby, sídlo nebo místo jejího podnikání. Důležitou informací při poskytování služeb je skutečnost, zda poskytnutá služba je pro plátce daně nebo pro neplátce daně. V případě poskytnutí služby osobě povinné k dani - plátci daně, tento typ transakce označujeme „B2B“ podle anglického jazyka „Business to Business“. Pokud služba je poskytnuta osobě nepovinné k dani označujeme B2C anglického jazyka „Business to Customer.“ Od této informace se určuje místo plnění. Do konce roku 2009 platilo pravidlo, které určovalo místo plnění u služeb sídlem poskytovatele služby nebo místem podnikání. Změnu pro určení místa plnění přinesla směrnice 2008/8/ES ze dne 12. února 2008. Nová pravidla pro určení místa plnění jsou uplatňována v zákoně od 1. 1. 2010.

Při poskytnutí služby se osobou povinnou k dani považuje:

- osoba povinná k dani ve vztahu ke všem službám, které jsou jí poskytnuty, i když jsou poskytnuty pro činnost, která není předmětem daně.
- osoba identifikovaná k dani nebo právnická osoba nepovinná k dani, která je osobou registrovanou v jiném členském státě.

Při stanovení místa plnění při poskytnutí služby se za osobu povinnou k dani považuje osoba povinná k dani ve vztahu ke všem službám, které jí jsou poskytnuty a to i pro činnost, která není předmětem daně. Tato úprava vychází z čl. 43 Směrnice 2006/123/ES

3.5 Stanovení místa plnění ve speciálních případech

Pro stanovení místa plnění existuje celá řada výjimek, které jsou vymezeny v § 10-§ 10k a § 89, pokud se jedná o cestovní služby.

Případy, kdy se místo plnění určuje podle zvláštních předpisů, lze rozdělit do dvou skupin:

- skupinu poskytující služby pro plátce i neplátce
- skupinu poskytující službu pro neplátce

3.5.1 Místo plnění při poskytnutí služeb plátcí či neplátcí

Místo plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovitostem (§ 10 ZDPH)

Mezi služby vztahující se k nemovitostem zařazujeme služby: ubytovací, služby znalce, odhadce, realitní kanceláře, služby při přípravě a koordinaci stavebních prací, služby architekta, stavebního dozoru, projekční kanceláře. Místem plnění je místo, kde se nemovitost nachází. Zde s novelou zákona vzniká nový pojem - osoba povinná k dani neusazená v tuzemsku. Tato osoba nemá místo podnikání ani provozovnu v tuzemsku. Příjemce služby od této osoby neusazené v tuzemsku použije uplatnění revers charge. Pokud příjemce této služby nebyl plátcem, přijetím této služby se stává osobou povinnou k dani. Český plátce může poskytnout službu vztahující se k nemovitostem umístěným v jiném členském státě, český plátce musí postupovat dle platné legislativy v daném členském státě.

Příklad: Tuzemská osoba - plátce daně zpracovává pro slovenskou osobu, neregistrovanou k dani na Slovensku, projektovou dokumentaci na přestavbu horského hotelu, který se nachází na Slovensku. Místem plnění je Slovensko.

Místo plnění při poskytnutí přeprav osob (§ 10a ZDPH)

Místem plnění při poskytnutí služby přepravy osob je místo, kde se příslušný úsek přepravy uskutečňuje. Přeprava osob v tuzemsku je rozlišena na přepravu pravidelnou a nepravidelnou. Přeprava pravidelná je dle pevného jízdního řádu, s pravidelným odjezdem a nástupem a možností zakoupení jízdenky. Do pravidelné přepravy řadíme MHD, vlakovou dopravu uskutečňovanou v tuzemsku. Mezi nepravidelnou přepravu zařazujeme tuzemské zájezdy. U těchto typů přeprav je uplatňována rozdílná sazba daně. V tuzemsku je přeprava osob mezi

členskými státy a třetími zeměmi osvobozena od daně. Zde však dochází k nejednotné úpravě při uplatnění daně vázající se k přepravě osob. Místem plnění je úsek, kde je přeprava mezi jednotlivými členskými státy uskutečňována a přepravce by měl při poskytování přepravy osob mezi jednotlivými státy zjistit daňové zatížení státu přes který je služba poskytována.

Příklad: Tuzemský dopravce uskutečnil zájezdovou přepravu osob z tuzemska do Španělska. Místem plnění je úsek v tuzemsku, v Německu, ve Francii a ve Španělsku. Jedná se o nepravidelnou přepravu mezi členskými státy, při které je úsek na území tuzemska daně osvobozen. Úsek v Německu, Francii a Španělsku podléhá právní úpravě daných států.

Místem plnění při poskytnutí služby v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy (§ 10b ZDPH)

Při poskytnutí služeb v dané oblasti včetně organizování těchto služeb je místem plnění konání akce, pokud je vstup na akci umožněn komukoliv. Při poskytnutí služeb s neomezenou účastí s místem plnění mimo tuzemsko nelze použít systém reverse charge a plátce si musí ověřit, zda nevzniká povinnost přiznat daň z tohoto plnění dle platné legislativy daného členského státu. Při poskytnutí služby s neomezeným vstupem s místem plnění v tuzemsku, plátce odvádí daň na výstupu. Při poskytnutí služeb konkrétním osobám povinným k dani, posuzujeme místo plnění dle § 9 odst. 1 zákona DPH.

Příklad: Vzdělávací tuzemská firma - plátce daně uskutečňuje seminář v tuzemsku pro podnikatele z jiných členských států. Místem plnění je tuzemsko. Na seminář je neomezený vstup. Pokud seminář je pořádán v tuzemsku pro polskou firmu registrovanou k dani v Polsku, místem plnění je sídlo polské firmy. Tuzemská firma použije systém reverse charge.

Místo plnění při poskytnutí stravovací služby (§ 10c ZDPH)

Místem plnění při poskytnutí stravovací služby je místo, kde je tato služba skutečně poskytnuta. Pokud se jedná o stravovací služby ve vlaku, na palubě lodí nebo letadla během přepravy na území Evropského společenství je místem plnění místo zahájení přepravy osob.

Příklad: Při letecké přepravě z Prahy do Londýna je poskytnuta stravovací služba. Místem plnění je tuzemsko, protože zde přeprava byla zahájena. Pokud přeprava bude zahájena v Londýně, místem plnění je zahájení přepravy - Anglie.

Místem plnění při poskytnutí krátkodobého nájmu dopravního prostředku

(§ 10d ZDPH)

Místem plnění při poskytnutí krátkodobého nájmu dopravního prostředku je místo, kde dopravní prostředek byl předán zákazníkovi do držení nebo užívání. Krátkodobým nájmem se rozumí nepřetržitě držení dopravního prostředku po dobu 30 dní a u lodí 90 dní. Jelikož zde může dojít k tomu, že dopravní prostředek je předán na území ČR, ale po dobu nájmu bude používán v jiném členském státě, mělo by dojít k předání dopravního prostředku na území, kde bude používán, aby zde nedošlo ke konfliktu dvou členských států.

Příklad: Plátce daně - tuzemská firma zapůjčí na dobu 25 dnů slovenské firmě, registrované k dani na Slovensku, osobní automobil. Osobní automobil je předán v sídle tuzemského plátce. Plátce je povinen uplatnit daň na výstupu.

Místo plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu ve třetí zemi (§ 10k ZDPH)

Při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která má sídlo a místo podnikání nebo provozovnu ve třetí zemi a má registraci DPH v tuzemsku a ke skutečnému užití nebo spotřebě dochází podle základního pravidla § 9 odst. 1 ZDPH v tuzemsku, místem plnění je tuzemsko. Zde uplatňujeme pravidlo, že místem plnění je, kde dochází ke skutečnému užití služby.

Příklad: Plátce poskytuje zahraniční osobě reklamní služby. Reklama je vysílána v tuzemských médiích. Zahraniční osoba je osobou povinnou k dani v tuzemsku a je registrována na FÚ pro Prahu 1. Ke spotřebě reklamy dochází v tuzemsku, poskytovatel služby uplatní daň na výstupu.

3.5.2 Služeb vymezené v § 10e-§ 10j platí ve vztahu ke službám pro osobě nepovinné k dani.

Místem plnění při poskytnutí služby zprostředkovatelem osobě nepovinné k dani (§10 e ZDPH)

Při poskytnutí zprostředkovatelské služby osobou, která jedná jménem a na účet jiné osoby nepovinné k dani, je místem plnění místo, kde je místo zajišťovaného plnění. Pokud je plnění zajišťováno na účet osoby, která je povinná k dani, postupujeme podle § 9 ZDPH. Místo zajišťovaného plnění se stanoví dle určitých pravidel zákona. Zprostředkování lze rozdělit do dvou skupin. Zprostředkovatel jedná jménem a na účet jiné osoby v tomto obchodním vztahu se partneři znají. Pokud zprostředkovatel jedná vlastním jménem na účet jiných osob do tohoto obchodního vztahu vstupuje zprostředkovatel a obchodní partneři zůstávají skryti.

Příklad: Zprostředkovatel zajistí pořízení zboží do tuzemska z jiného členského státu osobě nepovinné k dani. Místo plnění je dle § 7 ZDPH.

Místem plnění při poskytnutí služby přepravy zboží neplátcí daně (§ 10f ZDPH)

Místem plnění je místo, kde se příslušný úsek uskutečňuje. Pokud poskytnuta služba přepravy probíhá mezi dvěma členskými státy, místem plnění je zahájení přepravy. Přepravou zboží se rozumí přeprava zboží mezi dvěma členskými státy.

Příklad: Plátce uskutečnil přepravu nábytku z Ostravy do Berlína pro německého občana. Místem plnění je zahájení přepravy. Plátce musí uplatnit daň na výstupu.

Místem plnění při poskytnutí služby přímo související s přepravou zboží a služby oceňování movité věci a práce na movité věci osobě nepovinné k dani (§ 10g ZDPH)

Místem plnění osobě nepovinné k dani je místo, kde byla tato služba poskytnuta. Jedná se o služby související s nakládkou, vykládkou a podobnou činností. Oceňováním movité věci se rozumí prověření fyzického stavu, zjištění původu, odhad hodnoty věci. Mezi práci na věci movité můžeme zařadit balení, čištění, renovaci, finální kompletace.

Příklad: Tuzemský plátce daně opraví v tuzemsku slovenskému občanu automobil. Místem plnění je tuzemsko. Plátce odvede daň na výstupu.

Místem plnění při poskytnutí služby zahraniční osobě nepovinné k dani (§ 10h ZDPH)

Místem plnění při poskytnutí služby zahraniční osobě nepovinné k dani je místo, kde má osoba, které je služba sídlo, nebo místo pobytu. Jedná se o služby reklamní, poradenské, účetní, převod a postoupení práva, autorského práva, patentu.

Příklad: Tuzemský daňový poradce – plátce daně poskytne v tuzemsku švýcarskému občanovi konzultaci v oblasti daní. Daňový poradce bude fakturovat švýcarskému občanu částku bez, místem plnění je Švýcarsko, podle pobytu zahraniční osoby.

Místem plnění při poskytnutí telekomunikačních služeb, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby zahraniční osobě nepovinné k dani (§ 10i ZDPH)

Pokud společnost ze třetí země poskytne elektronicky poskytovanou službu osobě nepovinné k dani, místem plnění je tuzemsko a společnost by měla přiznat a zaplatit daň.

Při poskytnutí telekomunikačních služeb nebo služeb rozhlasového a televizního vysílání zahraniční osobou povinnou k dani, nebo prostřednictvím provozovny umístěné ve třetí zemi tuzemskému příjemci, který není osobou povinnou k dani, místem plnění je místo, kde dochází ke spotřebě této služby.

Příklad: Švýcarská společnost poskytla elektronicky poskytovanou službu osobě nepovinné k dani se sídlem v tuzemsku. Ke skutečnému užití služby dochází v tuzemsku. Místem plnění je tuzemsko a zahraniční osobě vzniká povinnost registrace k dani.

Místo plnění při poskytnutí nájmu dopravního prostředku (§ 10j ZDPH)

V tomto paragrafu se přihlíží, kde dochází ke skutečnému užití tohoto nájmu dopravního prostředku. Pokud je místem plnění stanoveno v tuzemsku a ke spotřebě dochází ve třetí zemi, je místem plnění třetí země. Pokud dojde ke stanovení místa plnění ve třetí zemi, ale k užití dochází na území tuzemska, místem plnění je tuzemsko. Tato pravidlo platí u dlouhodobého nájmu, který je u dopravních prostředků stanoven nad 30 dní a u lodí je stanoven nad 90 dní.

Příklad: Plátce daně poskytl osobní automobil po dobu 50 dnů občanovi z Polska. Polský občan tento automobil použil na dovolené ve třetí zemi, což lze doložit důkazními prostředky. Místem plnění je třetí země. Plátce neuplatní daň na výstupu.[1- 4]

3.6 Vrácení daně v EU

S novelizací ZDPH od 1.1.2010 došlo ke změnám a podmínkám vrácení daně z přijatých zdanitelných plnění v jiném členském státě.

3.6.1 Vrácení daně v roce 2009

Do roku 2009 zákon neupravoval tuzemským plátcům vrácení daně z přijatých zdanitelných plnění v jiném členském státě. Plátce přímo žádalo vrácení daně v jednotlivých státech dle jejich platné legislativní úpravy. Složitost vrácení daně vedla tuzemské plátce k nároku vrácení daně prostřednictvím třetích osob. V právní úpravě platné v roce 2009 bylo umožněno mít více zástupců pro nárokování vrácení daně v jednom členském státě EU. Jednalo se o využití služby ACTIVAT pro nákup pohonných hmot bez daně a zároveň využití služeb třetí osobou nebo přímého zástupce.

3.6.2 Vrácení daně od 1. 1. 2010

V novelizovaném zákoně DPH s účinností od 1. 1. 2010 je upraveno vrácení daně z přijatých plnění s místem plnění v jiném členském státě. Nárok na vrácení daně ze země EU je upraven Směrnicí Rady 2008/9/ES.

Plátce, který má sídlo a místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku, má nárok na vrácení daně na vstupu s místem plnění v jiném členském státě, ve kterém neměl v období pro vrácení daně sídlo ani provozovnu a to podle pravidel stanovených v tomto členském státě. Mezi podmínky pro vrácení daně z jiných členských států, nesmí plátce dodat zboží, převést nemovitost a ani poskytnou službu v daném státě s výjimkou služeb přepravních nebo souvisejících vedlejších služeb osvobozených od daně. Pokud plátce použije přijaté zdanitelné plnění pro uskutečnění plnění v § 72 odst. 4 nebo 5, má nárok na vrácení daně v poměrné výši. (§ 82 odst.1 zákona DPH).

Podmínkou pro vrácení daně z jiného členského státu je podání žádosti přes elektronický portál spravovaný Ministerstvem financí. Přístup na portál přidělí místně příslušný správce daně na základě žádosti.

Žádost o vrácení daně se podává nejpozději do 30. září kalendářního roku následujícího po období pro vrácení daně. Přijetí žádosti je žadateli potvrzeno

prostřednictvím elektronického portálu. Žádost o vrácení daně musí obsahovat: daňové identifikační číslo, obchodní firmu nebo jméno a příjmení osoby, sídlo nebo místo podnikání, elektronickou adresu, popis ekonomické činnosti žadatele pro níž je zboží nebo služba přijata pomocí harmonizačních kódů, období vrácení daně, na které se žádost vztahuje, prohlášení, že splnil podmínku stanovenou v zákoně odstavci. 1 písm. 1), údaje o účtu včetně uvedení IBAN, BIC a názvu účtu a vlastníka účtu. Za každý daňový doklad musí vyplnit tyto údaje: daňové identifikační číslo plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, evidenční číslo, datum uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně a výši daně v české měně, koeficient pro výpočet nároku v poměrné výši.

Nárokování a vrácení DPH u zboží a služeb pořízených v zahraničí je možné za předpokladu, že podnikatelský subjekt v dané zemi

- a) není zaregistrován k dani přidané hodnoty,
- b) na území dané země nepodniká,
- c) nemá v dané zemi pobočku ani sídlo,

U DPH se nejčastěji vrací tyto položky:

nákup pohonných hmot, (benzín, nafta), ubytování, úhrady v restauracích, opravy automobilů, strojů, účast na výstavách a veletrzích, školení, semináře a konference, nájmy zařízení a mechanismů, jízdné, nájmy automobilů (taxi, půjčovny), úhrady za marketing, poradce, zastupování. Některé země nevrací DPH z účtů z hotelů a restaurací a pohonných hmot. Každá země má svůj rozsah a vlastní pravidla pro vrácení DPH.

Období, za které lze požádat vrácení daně je tříměsíční, popřípadě kratší, jedná-li se o konec kalendářního roku, nejvýše však za jeden kalendářní rok. Částka v žádosti nesmí být nižší než 400 EUR za tři měsíce, 50 EUR za kalendářní rok nebo zbytek roku. Správce daně má stanovenou lhůtu 4 měsíce na doplnění údajů v žádosti od data obdržení žádosti. Žadatel je povinen poskytnout do 1 měsíce do doručení výzvy k doplnění údajů. Novelizovanou úpravou vzniká příjemci nárokovat vrácení daně bez zastupování třetí osobou. Nadále zůstává možnost využívat vrácení daně prostřednictvím třetích osob s podmínkou jednoho zástupce pro

jednotlivý členský stát EU. Mezi tuzemské firmy, které vrácení daně využívají, patří hlavně dopravní firmy. Pokud firma využívá často služeb ubytovacích, stravovacích poskytnutých v jiných členských státech EU, měla by tuto možnost vrácení daně využít.[1]

4 Praktická aplikace DPH při poskytování služeb v rámci EU

Ve čtvrté části bakalářské práce jsou aplikovány praktické příklady zaměřené na aplikaci DPH při poskytnutí a přijetí služeb v rámci Evropské unie. Aplikace je prováděna na firmě, která je smyšlená. Přepočítání na českou měnu je prováděno pevným kurzem 1 EUR = 24,50 Kč dle § 24 odst. 7 a § 25 zákona o účetnictví.

Základní informace o firmě ABC s.r.o.

Společnost ABC s.r.o. se sídlem v Ostravě, jejíž předmět podnikání dle výpisu z obchodního rejstříku: nákladní mezinárodní doprava provozovaná vozidly o nejvyšší povolené hmotnosti nad 3,5 t obrábění, zámečnictví, nástrojařství, poskytování stavebních prací, organizování veletrhů. Firma je měsíční plátcí DPH. Jednotlivé živnosti firma má rozdělené do středisek

Středisko 1 - mezinárodní přeprava

Středisko 2 - výroba montáž zařízení

Středisko 3 - stavební práce

Středisko 4 - organizování veletrhu

4.1 Poskytnutí služeb osobě povinné k dani

Středisko 1- mezinárodní doprava

Příklad 1.1

Firma ABC s.r.o. poskytla firmě službu v oblasti přepravy zboží, která byla objednána tuzemskou firmou ALFA s.r.o.. Přeprava byla uskutečňována z Frýdku – Místku do sídla firmy Boschen GmbH osobě povinné k dani v Německu. Jedná se o přepravu výrobku zhotovené firmou ALFA s.r.o. se sídlem v tuzemsku. Přeprava se začala uskutečňovat dne 1. 3. 2012 a ukončena je 3. 3. 2012 vykládkou ve firmě Boschen GmbH. Firma ABC s.r.o. dne 8. 3. 2012 vystavila fakturu ve výši: základ daně 25 000,- Kč daň 5 000,- Kč celková částka faktury 30.000,- Kč. Faktura je zaslána firmě ALFA s.r.o., která jí uplatnila nárok na odpočet daně. Dnem uskutečnění zdanitelného plnění je den 3. 3. 2012., zároveň k tomuto datu vzniká povinnost přiznat daň na výstupu.

Služba se řídí dle § 9 odst. 1 zákona o DPH a zároveň pravidlem B2B. Příjemcem služby je osoba se sídlem v tuzemsku. Firma ABC.s.r.o. uplatňuje daň na výstupu. Místem plnění je tuzemsko. V daňovém přiznání bude základ daně a výše daně uvedena v řádku č. 1.

Tab 4.1. Daňová povinnost k příkladu 1.1.

Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění tuzemsku	Základ daně	Daň na výstupu
	25 000,-	5 000,-

Příklad 1.2

Firma ABC s.r.o. uskutečnila přepravu zboží pro francouzskou společnost BOMBADIER osobu povinnou k dani. Přeprava byla zahájena v Německu dne 3.3.2012 z firmy ABB GmbH a ukončena byla 4.3.2012 v Paříži ve firmě BOMBADIER. Služba byla uskutečněna pro osobu povinnou k dani se sídlem ve Francii. Faktura byla vystavena dne 8.3.2012 ve výši 1 000,- EUR bez daně. Firma ABC s.r.o. uplatní systém reverse charge.

Služba je poskytnuta dle § 9 odst. 1 zákona DPH, dle pravidla B2B s místem plnění mimo tuzemsko. Povinnost přiznat daň na výstupu má francouzský plátce k 4.3.2012, kdy byla služba uskutečněna. Příjemci služby plyne povinnost daň v sazbě daného státu vypočítat a doplnit na daňový doklad od dodavatele, plnění a vypočtenou daň přiznat do daňového přiznání a následně odvést, případně si může uplatnit nárok na odpočet. Pro českou společnost je místo plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně a tuto službu musí uvést v daňovém přiznání v řádku 21 a zároveň v souhrnném hlášení za měsíc březen s kódem 3.

Tab. 4.2. Poskytnutí služeb s MP v mimo tuzemsko 1.2.

Poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě	Hodnota
	24 500 ,-

Příklad 1.3

Firma ABC s.r.o. uskutečnila přepravu na základě objednávky tuzemské TRANSPED SOC s.r.o. osoba neregistrovaná k dani v tuzemsku. Přeprava se uskutečnila z Francie do Holandska a byla zahájena dne 9.3.2012 ve Francii a ukončena v dne 10.3.2012 v Holandsku. Firma ABC s.r.o. nemůže použít systém reverse charge. Faktura byla vystavena dne 15.3.2012. Ke dni 10.3.2012 vzniká povinnost přiznat daň. Firma ABC s.r.o. vystavila fakturu ve výši 35 280,- Kč včetně daně. V přiznání bude základ daně a výše daně v řádku 1. Služba se řídí pravidlem B2C.

Tab. 4.3. Daňová povinnost k příkladu 1.3.

Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku	Základ daně	Daň na výstupu
	29 400,-	5 880,-

Příklad 1.4

Další uskutečněná přeprava zboží proběhla dne 10.3.2012 z Holandska do Velké Británie, kdy byla 11.3.2012 ukončena. Přeprava se uskutečnila pro firmu BELGICIA n.v. osobu povinnou k dani v Belgii. Pro tuto přepravu byl pořízen lodní lístek z francouzského přístavu Calais do anglického přístavu Dover v hodnotě 175 EUR. Palubní lístek byl uhrazen platební kartou dne 10.3.2012. Doklad byl vystaven bez daně, protože poskytovatel i příjemce služby je osoba povinná k dani. Lodní přeprava se uskutečnila 10.3.2012 a tento den byla i ukončena. Povinnost přiznat daň z lodní přepravy je ke dni 10.3.2012, kdy služba byla ukončena. Firma ABC s.r.o. provede přepočít na českou měnu a doplní na daňový doklad daň ve výši 20 % a uvede v daňovém přiznání v řádku 5 a 43.

Poskytnutí služby se řídí § 9 odst. 1 zákona DPH podle pravidla B2B. Jedná se o přenesení daňové povinnosti na příjemce služby.

Tab. 4.4. Daňová povinnost k příkladu 1.4.

Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst.1 odst. od osoby povinné k dani v jiném členském státě	Základ daně	Daň na výstupu
	4 288 ,-	858,-

Tab. 4.5. Daňová povinnost k příkladu 1.4.

Za zdanitelná plnění vykázaných v řádcích 3-13 v	Základ daně	v plné výši
	4 288 ,-	858,-

11.3.2012 byla přeprava ukončena vykládkou v Londýně . Povinnost přiznat daň poskytnutí této služby vzniká ke dni 11.3.2012, kdy byla přeprava ukončena. Firma ABC s.r.o. vystavila 15.3.2012 fakturu bez DPH v hodnotě 1 500,- EUR. Firma ABC.s.r.o. použije systém reverse charge. Tuzemská firma uvede službu v souhrnném hlášení s kódem 3 a v přiznání v řádku 21. Příjemci služby – belgické firmě vzniká povinnost daň vypočíst a uhradit, popřípadě uplatnit nárok na odpočet daně dle platné legislativy a uvést v daňovém přiznání. Služba se řídí podle pravidla B2B.

Tab. 4.6. Poskytnutí služeb s MP s místem plnění mimo tuzemsko k příkladu 1.4.

Poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě	Hodnota
	36 750,-

Příklad 1.5

Firma ABC uskutečnila dne 14.3.2012 přepravu z Londýna do Ostravy firmu BETA s.r.o. pro osobu povinnou k dani v tuzemsku. Přeprava byla ukončena dne 16.3.2012. Při této přepravě došlo k poruše dopravního prostředku v Německu. Opravu dopravního prostředku zajistila osoba povinná k dani. Oprava proběhla na území Německa, ale pro osobu povinnou k dani v jiném členském státě. Daňový doklad za opravu byl vystaven dne 15.3.2012 ve výši 3 500,- EUR a uhrazen hotově. Poskytovatel služby vystavil daňový doklad v systému reverse charge. Firma ABC s.r.o. jako příjemci služby vyplývá povinnost odvést

daň na výstupu a zároveň nárokovat daň na vstupu. Povinnost příjemce služby je přepočíst doklad na českou měnu a doplnit základ daně sazbu daně, výši daně. Služba podléhá základní sazbě ve výši 20%. Výpočet provede metodou „zdola“ tj. $85\,750 \cdot 20\% = 17\,150,-\text{Kč}$.

Služba se řídí pravidlem B2B. V daňovém přiznání uvádíme základ daně a daň na výstupu v řádku 5, nárok na odpočet uvedeme v řádku 43

Tab. 4.7. Daňová povinnost k příkladu 1.5

Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst.1 odst. od osoby povinné k dani v jiném členském státě	Základ daně	Daň na výstupu
	85 750,-	17 150,-

Tab. 4.8. Daňová povinnost k příkladu 1.5

Za zdanitelná plnění vykázaných v řádcích 3-13 v	Základ daně	v plné výši
	85 750,-	17 150,-

Po ukončení přepravy firma ABC s.r.o. vystavila fakturu ve výši: základ daně 40 000,- Kč +daň ve výši 8 000,-Kč. Celková fakturovaná částka 48 000,- Kč. Daňová povinnost vzniká ke dni 16.3.2012.

Služba je dle pravidla B2C. Místem plnění je sídlo příjemce služby. Do daňového přiznání uvedeme v řádku 1.

Tab. 4.9. Daňová povinnost s místem plnění v tuzemsku k příkladu 1.5

Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku	Základ daně	Daň na výstupu
	40 000,-	8 000,-

Příklad 1.6

Firma ABC. s.r.o na základě objednávky uskutečnila přepravu v Německu z města Berlína do Frankfurtu pro německého občana – osoba nepovinná k dani. Přeprava byla

uskutečněna dne 15.3.2012 a ukončena 16.3.2012 vykládkou v místě určení. Cena za přepravu je 500 EUR. Firma ABC s.r.o. vystavila fakturu dne 17.3. ve výši 500 EUR + německou daň ve výši 19 % . Celková částka k úhradě 595,- EUR.

Místem plnění dle § 10 f odst. 2 zákona DPH je místo, zahájení přepravy. Firma ABC s.r.o. je povinna se v Německu zaregistrovat a z této poskytnuté služby odvést daň v Německu a zároveň podat daňové přiznání v tomto státě. Dnem uskutečněného plnění je 16.3.2012. Tato služba se uvádí v tuzemském daňovém přiznání v řádku 26.

Tab. 4.10. Ostatní plnění uskutečněná s nárokem na odpočet k příkladu 1.6.

Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet	Hodnota
	12 250,-

4.2 Poskytnutí služeb osobě povinné k dani v oblasti dodání zboží včetně montáže

Středisko 2 – výroba a montáž zařízení

Příklad 1.7

Firma ABC s.r.o. vyrobila na základě dodané výrobní dokumentace příčně dělicí nůžky, pro firmu ME POSLKA z.o.o. se sídlem v Polsku, osobu povinnou k dani. Cena zařízení včetně montáže je 41 000,- EUR. Společnost ABC s.r.o. dne 1.3.2012 výrobek přepravila na místo určení a zároveň vyslala své pracovníky na montáž tohoto výrobku. Zajistila pro své zaměstnance ubytování. Pracovníkům bylo zapůjčeno osobní vozidlo od 1.3.2012 - 15.3.2012.

Montáž a převzetí příčně dělicích nůžek bylo ukončeno dne 15.3.2012 převzetím díla. Daňový doklad za nájem osobního automobilu ve výši 125 ,-EUR včetně daně byl uhrazen v hotovosti při vrácení osobního automobilu. Jedná se o krátkodobý nájem, kdy doba nájmu nepřesáhla 30 dní. Den uskutečněného plnění je 1.3.2012, kdy byl osobní automobil předán zákazníkovi, místem plnění je Polsko. Služba nepodléhá dani přidané hodnoty v České republice a v daňovém přiznání se neuvádí.

Za ubytování dělníku firma obdržela dne 18.3.2012 fakturu ve výši 750 EUR včetně DPH. Firma ABC s.r.o. může požádat o vrácení daně z ubytování a z pronájmu osobního viz kapitola 3.5.

Firma ABC s.r.o. vystavila dne 16.3.2012 fakturu s UZP 15.3.2012 za dodání příčně dělicích nůžek s montáží ve výši 31 000,- EUR v systému reverse charge. Ve faktuře byla uplatněna poskytnutá záloha ve výši 10 000,- EUR, která byla připsána na účet firmy ABC s.r.o. dne 28.02.2012. Plátce tuto poskytnutou zálohu ve výši 245 000,- Kč uvedl v daňovém přiznání za měsíc únor v řádku 26. V daňovém přiznání za měsíc březen firma ABC s.r.o. uvede v řádku 26 částku ve výši 759 500,- Kč.

Tab. 4.11. Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet k příkladu 1.7

Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet	Hodnota
	759 500,-

4.3 Poskytnutí služby u nemovitostí

Středisko 3 - stavební práce

Příklad 1.8

Firma ABC s.r.o. se zúčastnila výběrového řízení, vyhlášené slovenskou firmou SLOVENSKÁ STAVEBNÍ SPOLEČNOST s.r.o. na opravu střechy na nemovitosti, která se nachází v Bratislavě. Jedná se o sídlo slovenské firmy, která je osobou povinnou k dani. Práce na opravě střechy začaly dne 1.3.2012 a ukončeny byly 8.3.2012. Faktura za opravu byla vystavena dne 10.3.2012 ve výši 5 000,- EUR. Den uskutečněného zdanitelného plnění 8.3.2012. Příjemce služby plyne povinnost přiznat daň na výstupu a zároveň je povinen si daň v sazbě svého státu vypočítat a doplnit na daňový doklad. Příjemce toto plnění a vypočtenou daň uvádí v daňovém přiznání a následně může uplatnit nárok na odpočet daně.

Při fakturaci poskytovatele služby nebude uplatněna daň ani slovenská ani tuzemská dojde k přenesení daňové povinnosti na příjemce služby, který daň přizná na Slovensku. Místo plnění je stanoveno v § 10 zákona DPH, kde se nemovitost nachází. Službu uvedeme v řádku 26 daňového přiznání.

Tab. 4.12. Ostatní plnění uskutečněná s nárokem na odpočet k příkladu 1.8

Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet	Hodnota
	122 500,-

Příklad 1.9

Firma ABC s.r.o. opravila chatu, která se nachází ve Francii, majitelem je osoba nepovinná k dani. Za opravu chaty byla sjednána cena 3 200,- EUR včetně daně. Práce byly zahájeny 20.3.2012 a ukončeny 29.3.2012. Faktura byla vystavena dne 28.3.2012 ve výši 3 200,- EUR včetně DPH. Pro výpočet daně se použije metoda“shora“. Výše daně ve Francii je 19,6 %. Výpočet daně: $3\,200 \cdot 0,1639 = 524,48$ EUR. Z poskytnuté služby firmě vzniká povinnost odvést daň ve výši 524,-Eur dle platné francouzské legislativy. Dnem uskutečněného zdanitelného plnění je den vystavení faktury. Jelikož den vystavení faktury nastal dřív než den uskutečnění služby.

Dle § 10 zákona o DPH je místem plnění místo, kde se nemovitost nachází. Služba je poskytnuta osobě nepovinné k dani, firma ABC.s.r o. vzniká povinnost se zaregistrovat k dani přidané hodnoty ve Francii, jelikož občan - osoba nepovinná k dani se nemůže ve Francii registrovat. Poskytovatel služby uvádí v daňovém přiznání v řádku 26.

Tab. 4.13. Ostatní plnění uskutečněná s nárokem na odpočet k příkladu 1.9

Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet	Hodnota
	65 562,-

Příklad 1.10

Firma ABC s.r.o. se rozhodla vybudovat výrobní halu, která bude postavena v Ostravě pro středisko výrobní a montážní. Projektovou dokumentaci zhotovila firma PROJEKT BÜRO AG z Rakouska, která je osobou povinnou k dani. Rakouská firma předala dokumentaci dne 20.3.2012 a také v den předání dokumentace vystavila fakturu ve výši 12 500,- EUR v systému reverse charge. Povinnost přiznat daň je 20.3.2012. Daň na

výstupu přiznává příjemce služby a zároveň uplatňuje nárok na odpočet daně. Příjemce služby přepočte daňový doklad na českou měnu a vypočte daň ve výši 20 %. Výpočet daně tj. $306\,250 \cdot 20 \div 100 = 61\,250,-$ Kč. Tato služby se řídí dle § 10 zákona DPH, kde místem plnění je místo, kde se nemovitost nachází.

V daňovém přiznání příjemce uvedeme základ daně a daň na výstupu v řádku 13 a zároveň zároveň uplatníme nárok na odpočet na vstupu v řádku 43.

Tab. 4.14. Daňová povinnost k příkladu 1.10.

Ostatní zdanitelná plnění , u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí	Základ daně	Daň na výstupu
	306 250,-	61 250,-

Tab. 4.15 Daňová povinnost k příkladu 1.10.

Za zdanitelná plnění vykázaných v řádcích 3-13 v	Základ daně	v plné výši
	306 250,-	61 250,-

4.4 Poskytnutí služby v oblasti organizování veletrhu

Středisko 4

Příklad 1.11

Firma ABC uspořádala ve dnech 15.3. -20.3.2012 veletrh v Německu. Vstup na tento veletrh byl umožněn komukoliv. Firma přijala vstupné ve výši 10 000,- EUR. Firma ABC s.r.o. je povinna se zaregistrovat v dani v Německu, jelikož dle § 10b zákona DPH je místem plnění místo, konání akce. Sazba DPH vztahující se k této službě v Německu je stanovena ve výši 19 %. Výpočet daňové povinnosti: $10\,000 \times 0,19 = 1\,900,-$ EUR. Tato výše daně bude odvedena v Německu. Do daňového přiznání tuto službu uvádíme v řádku 26.

Tab 4.16. Ostatní plnění uskutečněná s nárokem na odpočet k příkladu 1.11

Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet	Hodnota
	205 874,-

Příklad 1.12

V rámci uskutečnění veletrhu ve Slovinsku bylo firmě ABC s.r.o. poskytnut úklid veletržních prostor rakouskou firmou Säuberungs Dienst osobou povinnou k dani v JČS. Za tuto službu firma ABC s.r.o. obdržela fakturu ve výši 3 000,- EUR. Služba byla poskytnuta dne 25.3.2012. Faktura byla vystavena bez daně den uskutečnění plnění je den poskytnutí služby tj. 25.3.2012. Odběratel přepočte daňový doklad na českou měnu a vypočte údaje tykající se základu daně, sazby a výše daně. Služba podléhá základní sazbě. Daň vypočteme metodou „zdola“ tj. $73\,500 \cdot 20 \div 100 = 14\,700,-$ Kč. V daňovém přiznání uvedeme základ daně a daň na vstupu v řádku 5 a zároveň uplatníme nárok na odpočet v řádku 43.

Tab. 4.17 Daňová povinnost k příkladu 1.12

Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí	Základ daně	Daň na výstupu
	73 500,-	14 700,-

Tab. 4.18. Daňová povinnost k příkladu 1.12

Za zdanitelná plnění vykázaných v řádcích 3-13 v	Základ daně	v plné výši
	73 500,-	14 700,-

Příklad 1.13

Při organizování veletrhu ve Slovinsku poskytla firma COMPLEX, s.r.o. se sídlem v tuzemsku - osoba povinná k dani montáž a demontáž veletržních stánků. Firma ABC s.r.o. dne 29.3.2012 přijala fakturu ve výši 50 000,- Kč včetně daně. Datum uskutečnění plnění 25.3.2012, kdy služby byla uskutečněna. Výpočet byl proveden metodou „shora“. Služba podléhá základní sazbě ve výši 20 %. Výpočet: $50\,000 \cdot 0,1667 = 8\,335,-$ Kč. Firma ABC s.r.o. jsi uplatní nárok na odpočet daně ve výši 8 335,- Kč. V přiznání uvedeme v řádku č. 43.

Tab. 4.19. Nárok na odpočet daně příkladu 1.13

Z přijatelných zdanitelných plnění od plátců	Základ daně	v plné výši
	41 665,-	8 335,-

4.5 Poskytnutí služeb osobou nepovinnou k dani**Příklad 1.14.**

Firma ABC. s.r.o. objednala opravu kopírovacího stroje v sídle firmy. Oprava byla provedena slovenskou firmou JEŽÍK s.r.o. která je osobou povinnou k dani. Oprava proběhla dne 29.3.2012 v sídle firmy v Ostravě. Doklad byl vystaven bez daně ve výši 150 EUR a odběratelem uhrazen v hotovosti dne 29.3.2012. Dnem uskutečnění zdanitelného plnění den poskytnutí služby. Služba byla provedena s místem plnění v tuzemsku. Firma JEŽÍK s.r.o. je povinná se zaregistrovat dle platné slovenské legislativy před provedením služby k DPH na Slovensku.

Poskytovatel služby vystavuje fakturu v systému reverse charge. Firma ABC s.r.o. doklad přepočte na českou měnu a doplní na daňový doklad základ daně, daň na výstupu tak i daň na vstupu. K výpočtu použije metodu „zdola“ tj. $3\,675 \cdot 20 \div 100 = 735,-$ Kč. Povinnost přiznat daň je ke dni 29.3.2012. V daňovém přiznání uvedeme základ daně a daň na výstupu v řádku 5 a zároveň uplatníme nárok na odpočet daně na vstupu v řádku 43.

Tab. 4.20. Daňová tabulka k příkladu 1.14

Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí	Základ daně	Daň na výstupu
	3 675,-	735,-

Tab. 4.21. Daňová povinnost k příkladu 1.14

Za zdanitelná plnění vykázaných v řádcích 3-13 v	Základ daně	v plné výši
	3 675,-	735,-

4.6 Rekapitulace DPH 1. 3. 2012 - 31. 3. 2012

Evidence pro DPH je v příloze vypracováno daňové přiznání a souhrnné hlášení za měsíc březen 2012. Firmě ABC.s.r.o. vznikla za měsíc březen povinnost odvést daň ve výši 10 545,- Kč. Daňová povinnost v jiných členských státech: V Německu za měsíc březen je daňová povinnost zaplatit daň ve výši 1 692,- EUR. Ve Francii firma odvede DPH za měsíc březen ve výši 538,-EUR.

5 Závěr

Systém daně z přidané hodnoty je z funkčního hlediska jednoduchý, ale při praktické aplikaci se stává složitou záležitostí, hlavně z pozice rozdílných pohledů plátců a neplátců daně. Harmonizace daňových systémů v rámci EU patří mezi nejcitlivější problémy unijní politiky a vnitřních politik jednotlivých členských zemí, neboť svými dopady ovlivňuje příjmy státních rozpočtů jednotlivých členských států, tvorbu cen a kupní sílu obyvatelstva. Proces harmonizace daní v EU významně dopadá na výrobce, poskytovatele služeb a spotřebitele. Daň z přidané hodnoty (DPH) platí koneční spotřebitelé a činí přes 20 % příjmů členských států Evropské unie. Proto má významný dopad na každého občana. Udržení ekonomické prosperity a propojování ekonomik členských států je složitým procesem, neboť ve společenství se nacházejí státy, které se svými ekonomickým přístupem způsobují nemalé problémy. Pro funkční vytváření vnitřního trhu je zapotřebí dodržovat stejná pravidla ve všech státech Evropského společenství. Proto je nutno problematiku DPH neustále sledovat, soustavně se vzdělávat a získávat informace jak z internetových portálů EU, daňové správy, daňových poradců a odborné literatury, neboť při nesprávném postupu hrozí finanční postihy ze strany finančních úřadů. Základní pravidlo pro služby z pohledu DPH je místo plnění. Novela zákona o DPH od 1.1.2010 přinesla nová pravidla. Hlavní kritériem je zda byla služba poskytnuta osobě povinné k dani, nebo osobě nepovinné k dani, dalším kritériem je sídlo nebo provozovna příjemce služby. Existují služby, u kterých zákon určil místo plnění a povinnosti z těchto služeb vyplývajících. Tyto služby jsou vymezeny § 10 zákona DPH. Pokud služby jsou poskytnuty osobě povinné k dani nebo osobě registrované v jiném členském státě řídíme se § 9 zákona DPH. Pokud jako plátce daně poskytujeme službu neplátcí, plyne pro nás povinnost jako poskytovateli služby odvést daň na výstupu, ale pokud však nejsme plátcí a poskytneme-li službu plátcí v jiném členském státě, uskutečněním této služby jsme se stali plátcí daně. Pokud službu poskytneme neplátcí v jiném členském státě a místo plnění je v tomto státě naše povinnost je registrovat se v daném státě k DPH. Zde je nutno dodržovat pravidla DPH dané země. Pokud firma jako příjemce služby přijme službu od osoby registrované k dani v jiném členském státě odvede daň na výstupu, ale zároveň může současně nárokovat daň na vstupu. V praktické části předmětné práce jsou aplikovány předpisy DPH na služby v oblasti přepravy, dodávky výrobku včetně montáže, v oblasti služeb související s nemovitostmi, uspořádání veletrhu a přijetí služby související s veletrhem.

Název firmy je smyšlený a ceny za služby byly stanoveny odhadem. Cílem praktické části byla aplikace služeb na teoretické příklady.

Cílem této práce bylo analyzovat uplatňování DPH v oblasti služeb v rámci EU. Poznatky získané při zpracování této práce budu využívat ve své praxi. Výše uvedeného cíle bylo dosaženo shromážděním všech dostupných informací, jejich porovnáním, analýzou, využitím a přizpůsobením pro potřeby drobných podnikatelů, kterým může být při podnikání tato práce prospěšná.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] DRÁBOVÁ, Milena a kol. Zákon o dani z přidané hodnoty – komentář Praha: 4. vyd. Wolters Kluwer ČR, 2011. 720 s. ISBN 978-80-7357-657-8
- [2] GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA. DPH a účtování – přeprava, dovoz, vývoz, služby[i]. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 160 s. ISBN 978-80-247-3804-8.
- [3] GALOČÍK, Svatopluk, Oto, Paikert DPH výklad s příklady vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 288 s. ISBN 978-80-247-3618-1
- [4] LEDVINKOVÁ, Jana. DPH v příkladech k 1. 4. 2011: 8. aktualizované a rozšířené vydání Olomouc: Anag 2011. 582 s. ISBN 978-80-7263-669-3.
- [5] ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii: daňové systémy členských států EU včetně Bulharska a Rumunska, legislativní základy daňové harmonizace v EU včetně Směrnice Rady 2006/112/EC 4. vyd. Praha: Linde, 2010. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.
- [6] ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, 5. vyd. Praha: Linde, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

INTERNETOVÉ ZDROJE

- 1 Peníze.cz:[cit.15.2.2012].dostupné:<http://www.penize.cz/svetova-ekonomika/16587-vyvoj-instituci-evropske-unie-a-proces->
- 2 BusinessInfo.cz:[cit.15.2.2012]. dostupné:www.businessinfo.cz/cz/clanek/politiky-eu/vnitri-trh-evropske-unie/1000521/59140/
- 3 Daňový portál profesionálů a daňových poradců:.[online]2005 [cit.29.2.2012].Dostupné:<<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-1504v1480-harmonizace-neprimeho-zdaneni-v-evropske-unii/>

- 4 Směrnice EU k DPH a jejich promítnutí do čs. legislativy: [cit 9.4.2012] Dostupné:
<http://www.kodap.cz/cz/aktuality/smernice-eu-k-dph-a-jejich-promitnuti-do-cs-legislativy.html>
- 5 Směrnice 2006/112 upravující oblast DPH v rámci Evropské unie: daňový poradce Běhounek:[cit9.4.2012]dostupné:<http://www.behounek.eu/mohlo-by-vas-zajimat/smernice-2006-112-upravujici-oblast-dph-v-ramci-evropske-unie/>
- 6 KOM (2010) 695 [on line]. Ministerstvo financí ČR, 2005. [cit. 2012-02-05].
[http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Zelena_kniha_DPH_EK_KM_com\(2010\)695_20101201.cs1.pdf](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Zelena_kniha_DPH_EK_KM_com(2010)695_20101201.cs1.pdf)
- 7 http://creativecommons.org/choose/results-one?license_code=by-&jurisdiction=&version=3.0&lang=c [cit30.4.2012]
- 8 Úřední věstník Evropské unie:[] dostupné z <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:376:0036:0068:cs:PDF>
- 9 BusinessInfo.cz: [cit.15.3.2012] dostupné z
<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/sluzby-na-vnitrnim-trhu-eu/vysilani-pracovniku-vnitri-trh-eu/1001641/41449/>
- 10 VAT in the European Union [cit.15.3.2012] dostupné z
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/traders/vat_number/index_en.htm -

SEZNAM ZKRATEK

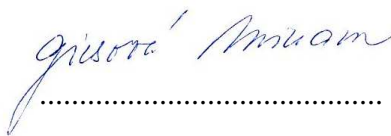
Č.	číslo
Čl.	Článek
ČR	Česká republika
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPH	Daň přidané hodnoty
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
EUR	Euro
FÚ	Finanční úřad
HDP	Hrubý domácí produkt
JČS	Jiný členský stát
Kč	Koruna česká
Mil.	Milion
Odst.	Odstavec
Př.	Příklad
Písm.	Písmeno
Sb.	Sbírka
SDEU	Soudní dvůr Evropské unie
S.r.o.	Společnost s ručením omezeným
Str.	Strana
Tab.	Tabulka
Tzv	Takzvaně
USA	Spojené státy Americké
USD	Americký dolar
UZP	Uskutečnění zdanitelného plnění
ZDPH	Zákon daně přidané hodnoty

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- Jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č.121/2000 Sb- autorský zákon, zejména § 35 - užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB- TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB- TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠ-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TOU na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. 5. 2012



Miriam Gřesová

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha 1	Přiznání k DPH za měsíc březen
Příloha 2	Souhrnné hlášení za měsíc březen